

## Rättningskommentarer Högre Revisorsexamen hösten 2009

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.1	2,8	71	4

Frågan handlar om de nya rotationsreglerna och huruvida revisionsbyrån kan väljas för en ny fyraårsperiod med befintlig huvudansvarig revisor.

Det är mycket tydligt att tentanderna inte uppmärksammat ny lagstiftning på området. Många tentander har även problem med kopplingen mellan val av revisionsbyrån och utseende av huvudansvarig revisor och drar därför fel slutsats avseende hur länge den huvudansvarige kan vara kvar.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.2	4,5	75	6

Uppgiften avser att redogöra för hur värdet på aktierna i ett dotterbolag och på koncerngoodwill ska hanteras efter en företagsintern överlåtelse. Överlåtelsen har skett till underpris varför även den skattemässiga hanteringen ska belysas.

Generellt sett bra svar. Några tentander identifierade ett nedskrivningsbehov avseende andelar i koncernföretag utan att uppmärksamma att detta värde kunde överföras till värdet på andelarna i systerbolaget som tagit över verksamheten. Även prövning av nedskrivningsbehov avseende förvärvsgoodwill mot den kvarvarande kassagenererande enheten ställde till problem för en del tentander.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.3	5,3	66	8

Frågan behandlar uppställningsformerna för rapport över totalresultat samt förändring av eget kapital. Uppgiften inkluderar att utforma dessa uppställningar utifrån givna poster samt förklara syftet med uppställningarna.

En stor del av tentanderna har inte beräknat skatt på komponenterna i uppställningen över totalresultatet alternativt inte angett att komponenterna redovisats netto efter skatt. I merparten av de skatteberäkningar som utförts har tentanderna räknat skatt på omräkningsdifferensen när den redovisas i uppställningen över totalresultatet. Merparten av tentanderna har kunnat beskriva syftet med uppställningsformerna på ett tillfredsställande sätt.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.4	4,5	75	6

Uppgiften är att beskriva hur olika poster avseende revisionsarvode ska redovisas samt hur dessa ska hanteras i not till årsredovisningen.

Tentanderna har över lag hanterat frågan väl. Arvode för granskning av prospekt och intyg avseende apportemission har kunnat redovisas som revisionsarvode eller arvode för andra

uppdrag om det har motiverats, inkonsekvent redovisning av dessa har medfört avdrag. Några tentander har inte uppfattat att vissa arvoden ska redovisas mot eget kapital eller anskaffningsvärden samt att även dessa ska anges i noten till revisionsarvodet även om de inte redovisas i resultaträkningen.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.1	3,8	64	6

Frågan avser storleken på de skattemässiga underskottsavdrag som bolaget kan utnyttja vid utgången av räkenskapsåren 2003 – 2009.

Spridningen i poäng är stor avseende denna fråga. Trots att det tydligt framkommer av frågan att tentanderna ska bortse från eventuell tillämpning av beloppsspärren så redogör ett antal tentander utförligt för denna. Vanliga fel är att tentanderna missar att årets resultat under förvärvsåret kan kvittas mot tidigare underskott, beräkningen av underskott är felaktig samt osäkerhet kring vilket år som spärrtiden tar slut.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.2	6,3	79	8

Uppgiften är att hjälpa bolaget med frågor kring vilka bolag som ska eller kan tillämpa IFRS, hur en anteciperad utdelning ska redovisas samt att identifiera och redovisa en negativ goodwill.

Merparten av tentanderna kunde på ett tillfredsställande sätt redogöra för vilka svenska bolag som ska respektive kan tillämpa IFRS.

Vad gäller frågan om intäktsföring av anteciperad utdelning har endast hälften av tentanderna svarar korrekt att den anteciperade utdelningen, till den del den intjänats före förvärvet, ska reducera anskaffningsvärdet på andelar i koncernföretag. Många har inte heller definierat när den anteciperade utdelningen kan bokas som intäkt i moderbolaget.

Negativ goodwill har identifierats och hanterats korrekt av merparten av tentanderna.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.3	5,4	90	6

Uppgiften omfattade att avgöra om redovisningen överensstämde med god revisionssed avseende värdering av varulager samt redovisning av transaktioner i samband med en brand.

Generellt har tentanderna klarat denna fråga mycket bra. Vanligaste felet är att tentanden ej får ihop beräkningen avseende branden eller inte har gjort ett klart ställningstagande.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.4	4,6	77	6

Uppgiften är att beskriva hur revisorn bör agera i ett par situationer där oberoendet kan hotas och redogöra för konsekvenserna.

- Ett ägarbyte medför att revisionsfakturorna ej betalas
- Kunden vill ha en skräddarsydd utbildning baserad på företagsspecifika exempel och situationer.

Vad gäller den första punkten för de flesta tentanderna ett resonemang kring att etablera kontakt med de nya ägarna och att verka för att förbättra relationerna i första hand. De uppfattar helt korrekt att hoten inte är av den arten att de omedelbart leder till andra åtgärder.

Vad avser den skräddarsydda utbildningen för många tentander ett resonemang som leder till slutsatser och lösningar som inte beaktar den aktuella frågeställningen.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
<b>3.1</b>	<b>3,8</b>	<b>63</b>	<b>6</b>

Uppgiften var att redogöra för tre väsentliga skillnader mellan IFRS 3 och IFRS 3 R samt mellan IAS 27 och IAS 27 R.

Variationen är stor i poäng mellan tentanderna, d v s många tentander har fått full poäng men det finns även många som inte har fått några poäng alls. Utfallet reflekterar sannolikt de företag som tentanderna arbetar med.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
<b>3.2</b>	<b>2,8</b>	<b>71</b>	<b>4</b>

Uppgiften var att redovisa för vilka typer av intygande revisorn kan göra avseende uppfyllande av lånevillkor, vilka regelverk som är tillämpliga samt vilka upplysningar som ska lämnas vid brott mot lånevillkoren.

Svaren är bra på denna fråga överlag. Få tentander har dock kunnat identifiera samtliga regelverk. Utelämnande av något av dessa har ej givit poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
<b>3.3</b>	<b>3,6</b>	<b>90</b>	<b>4</b>

Bolagets styrelse föreslår att revisorn, efter att bolaget infört ett revisionsutskott, inte längre ska medverka vid något av bolagets styrelsemöten och huruvida detta är i överensstämmelse med god sed.

Med några få undantag visar tentanderna att de kan hantera kommunikationsfrågorna med styrelse och revisionsutskott och de för ett bra resonemang kring frågan.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
<b>3.4</b>	<b>9,3</b>	<b>77</b>	<b>12</b>

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:

- En person i ledningsgruppen upptog ett lån för att finansiera köp av aktier i bolaget

- Bolaget har fått en skriftlig anmärkning från NGM Equity avseende en smärre avvikelse
- VD har överträtt sina befogenheter genom ett förvärv av en fastighet och även startat en konkurrerande verksamhet

Det stora flertalet tentander klarar frågeställningarna mycket bra. Avseende första punkten missar några tillämpningen av förvärvslåneförbudet och därmed dess konsekvenser. Många har dragit slutsatsen att lånet skulle skada bolaget trots att ingen sådan information presenterats. Vad avser den andra punkten uppfattar merparten av tentanderna att händelsen inte är så väsentlig och av den digniteten att den behöver omnämnas i förvaltningsberättelsen eller revisionsberättelsen. I den sista punkten att ta ställning till har ett antal av tentanderna riktat in sig på den eventuella värdenedgången på den fastighet VD förvärvat och valt att inte kommentera det faktum att VD etablerat en konkurrerande verksamhet.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
<b>4.1</b>	<b>6,0</b>	<b>75</b>	<b>8</b>

Uppgiften avsåg att ta ställning till redovisning av uppskjutna skattefordringar, föreslå granskningsåtgärder kopplade till räkenskapspåståenden avseende dessa samt redogöra för hur redovisningen påverkas om förutsättningar för fortsatt drift inte uppfylls.

Få tentander hade inkluderat i svaret att det för redovisning av uppskjutna skattefordringar i förlustavdrag krävs synnerliga skäl. Vad avser granskningsåtgärder har ett antal tentander kopplat dessa till räkenskapspåståenden som inte finns i RS. Några tentander har uppfattat att frågan kring fortsatt drift endast avsåg redovisningen av uppskjutna skattefordringar.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
<b>4.2</b>	<b>3,4</b>	<b>86</b>	<b>4</b>

Tentanderna ska redogöra för vid vilka tidpunkter, och varför, som oberoendeanalysen ska upprättas och dokumenteras.

Bra svar generellt. De vanligaste felen är att tentanderna har utelämnat löpande omprövning av oberoendet, slutlig prövning i samband med påskrift av revisionsberättelsen samt dokumentation av ställningstagande.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
<b>4.3</b>	<b>3,7</b>	<b>61</b>	<b>6</b>

Uppgiften är att kortfattat beskriva det ramverk för intern kontroll som tagits fram av COSO.

Samtliga tentanderna klarar väl att beskriva de fem kontrollkomponenterna som ingår i COSO-modellen. Endast ett fåtal tentander har dock inkluderat de andra två dimensionerna i svaret, d v s att intern kontroll beskrivs som en ständigt pågående process som ska vara på plats i alla relevanta delar av organisationen.

<b>Fråga</b>	<b>Genomsnitt</b>	<b>%</b>	<b>Max poäng</b>
<b>4.4</b>	<b>4,7</b>	<b>78</b>	<b>6</b>

Frågan avsåg tre fall där revisorn fått en förfrågan från en av sina kunder avseende möjligheten för revisorn att anta nya uppdrag

- Styrelseledamot i den bostadsrättsförening som båda bor i
- Revisor i en redovisningsbyrå där revisorn reviderar ett fåtal kunder med lågt arvode
- Kassör eller styrelseledamot i den idrottsförening där din kund är ordförande

Flertalet tentander klarade den första och andra punkten utan problem. Vad avser den tredje punkten hade många inte kommit fram till att det går bra att vara kassör men inte styrelseledamot.