

Rättningskommentarer Högre Revisorsexamen våren 2010

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.1	5,8	72	8

Bolaget i uppgiften tillämpar successiv vinstavräkning i sin intäktsredovisning. Projektredovisningen hanteras i en excel-modell. Tentanderna ombads redogöra för revisionsrisker och granskningsupplägg under löpande år och i bokslutet.

De flesta tentanderna svarar överlag tillfredställande på frågorna om revisionsrisk och hur granskningen ska utföras. Vanligt är dock att tentanderna inte föreslår att de ska träffa exempelvis VD och projektansvarig, utan endast ekonomipersonal. Vidare nämner mycket få att de tänkt diskutera risken för oegentligheter. Några har inte uppfattat att projekten redovisas i en excel-modell och vad detta innebär, inte heller nämner de kompenserande kontroller.

Ett antal tentander har till synes kopierat in granskningsprogram utan att ange källa, i vissa fall har de inte heller rimlighetsbedömt relevansen i granskningsmomenten vilket har gett poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.2	4,8	80	6

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

- En före detta make/maka deltar i en rekrytering av VD till en av revisorns kunder.
- Revisorn har en hobby med goda biinkomster från en potentiell kund

Generellt sett bra svar och merparten av tentanderna kommer fram till att rekryteringen inte innebär något hot under rådande omständigheter.

Merparten kommer även fram till att revisorn inte kan acceptera det nya uppdraget utan att sluta med försäljningen av flugor och andra tjänster till sportfiskekedjan. Endast ett fåtal kommer dock till slutsatsen att hobbyn kan ses som förtroenderubbande verksamhet och att revisorn bör sluta med försäljning av flugor och resor oavsett om han/hon accepterar uppdraget i sportfiskekedjan eller ej.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.3	2,6	65	4

De två ägarna till bolaget har gemensamt beslutat om en kontant utbetalning till sig själva med ett lika stort belopp till var och en. Uppgiften är att avgöra om denna utbetalning är förenlig med ABL.

Flertalet tentander kan reglerna i ABL om utdelning väl och identifierar att det finns tillräckligt med fritt eget kapital och att det troligen inte fanns något hinder för utdelning med

beaktande av försiktighetsregeln. Endast ett fåtal hade dock uppfattat att reglerna kring utdelning i 18 kap ABL kan frångås om beslutet om värdeöverföring tas med samtliga delägare samtycke, d v s i ett sådant fall kan bestämmelserna som bara syftar till att upplysa stämman frångås.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.4	4,4	73	6

I den första delfrågan efterfrågas vad en under året tillträdd ny revisor ska tänka på i samband med avlämnandet av sin revisionsberättelse. Den andra delfrågan avser hur revisorn ska agera med avseende på en sen årsredovisning.

Flertalet av tentanderna förefaller inte att ha uppfattat att frågan gällde specifikt vad en revisor som tillträtt under året ska tänka på i samband med avlämnandet av revisionsberättelsen, d v s att tidigare revisors redogörelse samt bolagets och den tidigare revisorns underrättelse avseende förtida avgång ska bifogas revisionsberättelsen. Ett flertal av tentanderna redogjorde vad revisorn ska göra vid förstagångsrevisioner. Vad avser den andra delfrågan var det endast en tentand som var medveten om att straffbestämmelserna i brottsbalken avseende försenad årsredovisning planeras att ändras med verkan från den första juli 2010. En fullgod redogörelse enligt de gamla reglerna har gett poäng.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.1	6,7	84	8

Uppgiften är att beskriva hur man ska gå tillväga för att identifiera de segment som ska inkluderas i bolagets segmentsrapportering samt att utifrån informationen i uppgiften redogöra för vilka segmenten är.

Svaren var generellt sett mycket bra på denna fråga, de flesta identifierade rörelsesegmenten korrekt utifrån uppgiften och kunde redogöra för arbetsgången.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.2	4,0	67	6

Uppgiften är att redogöra för vad ISA är och hur ISA förhåller sig till svensk normgivning samt även att specifikt redogöra för och exemplifiera principiella skillnader mellan ISA 600 och tidigare normgivning.

Genomgående var tentanderna bättre på att redogöra för ISA 600 än att redogöra för ISA generellt och hur ISA förhåller sig till svensk normgivning.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.3	4,4	73	6

Uppgiften är att beskriva hur anskaffningsvärdet på en lagerbyggnad påverkas av att bolaget finansierar byggnaden med specifika och generella lån samt redogöra för hur den senaste normgivningen på området skiljer sig från den tidigare.

Överlag är svaren tillfredsställande. Vanligt förekommande fel är att tentanden inte tagit upp att det krävs att byggnaden är en kvalificerad tillgång, att både specifik och generell belåning ska beaktas vid aktivering av räntekostnader och att hänsyn ska tas till uppehåll i byggnationen.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.4	4,7	78	6

Uppgiften är att avgöra om det finns några aktiebolagsrättsliga problem med att ett bolag tar upp banklån för att förvärva 100 % av aktierna i en konkurrent och sedan lånar de likvida medlen i det förvärvade bolaget för att kunna återbetala banklånet.

I stort sett samtliga tentander identifierar förvärvslåneförbudet. Drygt hälften menar att det inte går att genomföra affären på tänkt sätt annat om det möjligen går en viss tid mellan förvärv och återbetalning av lån.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
3.1	3,8	63	6

Tentanderna ska beräkna realisationsresultat i koncernen samt det redovisade värdet på kvarvarande andel i koncernen. I uppgiften ingår även att redogöra för hur ett köp eller en försäljning ska redovisas inom ramen för fortsatt bestämmande inflytande.

Räkneuppgifter förefaller generellt som svåra. Många använder fel sifferuppgifter och gör rena räknefel. Desto bättre var resultatet på den andra delfrågan där så gott som samtliga lämnade bra svar.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
3.2	3,1	78	4

Tentanderna ska avgöra om uppdelningen av arbetet och ansvarsfördelningen mellan två valda revisorer i ett publikt bolag är förenlig med god revisionssed.

Merparten av tentanderna för ett resonemang och kommer fram till att den föreslagna uppdelningen inte är förenlig med god revisionssed. Några finner dock förmildrande omständigheter i och med att revisorerna kommer från samma byrå vilket ej är tillräckligt i sig.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
3.3	9,2	77	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:

- VD förvärvar en bostadsrätt från bolaget till bokfört värde. Marknadsvärdet är två miljoner högre.
- Ett otydligt upprättat låneavtal gör det svårt att avgöra huruvida banken skulle anse att bolaget brutit mot uppställda lånevillkor.
- Styrelseordförande, tillika delägare i bolaget, har fakturerat bolaget för konsulttjänster som aldrig utförts. Beloppet är betydande.

Vad gäller den första situationen så är det endast två tentander som uppmärksammat att det även finns en skatteaspekt i problematiken, d v s, skillnaden mellan bokfört värde och marknadsvärde borde tas upp som lön med påföljande personbeskattning samt sociala avgifter. Avsaknaden av skatteaspekten har ej medfört poängavdrag. Vanligt förekommande fel är att tentanden ej identifierar skada mot bolaget och övriga aktieägare, vill avstyrka fastställande av balans- och resultaträkning eller förutsätter att transaktionen gått tillbaka.

I den andra situationen landar många i att lånevillkoren inte har uppfyllts trots att de är oklara och att det inte föreligger någon anledning att tro att banken inte är nöjd med det sätt som hanteringen har skötts på. Många är inne på upplysningskraven enligt IFRS och vill ha med dessa upplysningar i förvaltningsberättelsen, annars kommer de att avstyrka förvaltningsberättelsen alternativt balans- och resultaträkning.

I situation nummer tre är det uppenbart att oegentligheter har begåtts och att bolaget fått bära kostnader som inte motsvaras av prestationer och därmed orsakats skada. Många tentander är inne på att årsredovisningen inte är upprättad i enlighet med ÅRL och vill därför avstyrka balans- och resultaträkning. Andra anser att en fordran ska bokas på den tidigare styrelseordföranden för att de ska tillstyrka balans- och resultaträkning.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
3.4	2.2	55	4

Revisorn har kommit fram till att en revisionsberättelse som avviker från standardutformningen ska lämnas till kunden och detta är kommunicerat till styrelseordföranden i bolaget. Frågan är hur revisorn ska agera innan revisionsberättelsen avges och överlämnas. Uppgiften omfattar även att svara på hur bolaget måste hantera en revisionsberättelse som avviker från standardutformningen.

Merparten av tentanderna kommer in på att de måste lämna en erinran till styrelsen trots att de, enligt uppgiften, redan kommunicerat med styrelsens ordförande och revisionsberättelsen ska avlämnas inom några dagar. Betydligt färre anser sig behöva stämma av med kollega eller jurist.

Många har uppfattat att eftersom bolaget är noterat ska en revisionsberättelse som inte har ett standardinnehåll offentliggöras, detta ska dock även göras så fort som möjligt via ett pressmeddelande.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
4.1	6,9	86	8

Uppgiften avsåg att ta ställning till hanteringen av vissa poster är korrekt i samband med upprättandet av en kassaflödesanalys.

De flesta tentanderna har klarat frågan bra. Störst problem väckte redovisningen av en kvittningsemission.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
4.2	4,6	77	6

Tentanderna ombads att ange sex förslag på möjligheter att minska kapitalbindningen i pågående projekt och kundfordringar.

Även på denna fråga svara tentanderna generellt bra. Brister i svaren är att vissa förslag inte är tillräckligt konkreta och för allmänt hållna.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
4.3	4,5	75	6

Uppgiften var att kortfattat hjälpa bolagets ekonomichef med att reda ut hur olika valutaeffekter ska redovisas löpande under året och vid bokslutet.

Tentanderna klarade även denna fråga tillfredsställande. Av frågan framgår att redogörelsen ska omfatta redovisning löpande under året och vid bokslutet vilket några inte gjort. Lån i utländsk valuta har av en del uppfattats som att det skulle vara koncerninternt. Detta har ej gett avdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
4.4	2,7	68	4

Frågan avsåg om revisorn kan hjälpa till med översättningar av finansiell information samt sammanställning av en presentation avsedd för potentiella investerare. I frågan ingick även att redogöra för vad det sänkta kapitalkravet för aktiebolag kan betyda för ekonomichefens privata bolag.

En del tentander kommer fram till att de kan hjälpa till med att sätta samman presentationen utan att det skulle innebära ett hot mot oberoendet. Många missade de skattemässiga aspekterna och vilka andra följder som en nedsättning av aktiekapitalet kan få.