

## Rättningskommentarer Revisorsexamen våren 2010

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.1	4,8	80	6

Uppgiften behandlar två frågor från nytillträdde ägare tillika ny styrelse:

- Kan upplysningar om bolagets verksamhet lämnas till enskilda aktieägare respektive till den nya styrelsen avseende tiden innan de tillträdde?
- Vad är skillnaden i befogenheter mellan olika kategorier av revisorer?

Många tentander har lämnat ett korrekt svar på den första delfrågan. Några få har svarat att de ej kan lämna uppgifter till den nya styrelsen och bl a hänvisat till revisorns tystnadsplikt.

Resultatet var genomgående sämre på den andra delfrågan. Ett stort antal verkar svara utifrån vad de tror, inte utifrån vad som faktiskt framkommer i lagtext och RevU om befogenheter. Vanliga svar är att auktorisation behövs för att skriva på noterade bolag och att godkänd utan examen inte får skriva på revisionsberättelsen för några aktiebolag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.2	6,6	83	8

Frågan handlar om redovisning av leasing hos leasegivaren, vilka för- och nackdelar det kan finnas med leasing, hur nyckeltal påverkas samt hur demonstrationsfordon och tjänstefordon ska klassificeras i balansräkningen.

Huvudfrågan kring redovisning har de flesta visat sig behärska väl. En del har inte svarat på för- och nackdelar med uthyrning och vad gäller frågan kring nyckeltal har en del tentander jämfört varulager med lease. Vad avser klassificeringen har några enstaka inte kommit fram till rätt svar.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.3	2,2	55	4

I denna fråga ska tentanden ta ställning till en tilltänkt transaktion som berör delägarnas privata bolag.

Trots att det klart och tydligt framgår av uppgiften att det är aktiebolagsrättsliga konsekvenser som tentanden ska ta ställning till har så många tentander redogjort för skalbolagsreglerna eller andra skattemässiga konsekvenser, t ex koncernbidrag eller försäljning till underpris. Mindre än hälften har svarat mer eller mindre korrekt.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
1.4	3,9	65	6

Uppgiften handlar om redovisning av stegvisa förvärv och tentanden ombads redogöra för redovisning av förvärvet av det första förvärvet, upprättande av förvärvsanalys vid det andra förvärvet samt vilken påverkan förvärven har framåt. Ingen av uppgifterna har krävt redovisning av belopp.

I uppgiften anges att det första förvärvet uppgick till 15 % av aktierna i det aktuella bolaget. Det är mycket vanligt förekommande att tentanderna kommer in på redovisning av intressebolag och användande av kapitalandelsmetoden. Några få motiverar detta med att bolaget har ett löfte att förvärva ytterligare andelar. Ingen tentand svarade helt korrekt avseende hanteringen av det andra förvärvet i koncernredovisningen men vid en helhetsbedömning har ändå full poäng kunnat erhållas.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.1	5,9	74	8

Tentanden ombads redovisa för generella IT-kontroller, hur de ska granskas samt hur brister i denna granskning kan påverka din övriga granskning.

Merparten av tentanderna kunde på ett korrekt sätt redovisa för vad generella IT-kontroller inbegriper och kan ge ett antal exempel. Svaret på hur dessa ska granskas var mer varierande, allt ifrån mycket detaljerade granskningsprogram till väldigt översiktliga beskrivningar. För full poäng har krävts att tentanden kommenterar kompetenskrav och överväganden om huruvida specialister behöver involveras. Vidare krävs kartläggning och test av kontroller med avseende på den finansiella rapporteringen samt indirekt koppling till räkenskapspåståenden. Merparten svarade korrekt avseende hur identifierade brister kan påverka övrig granskning.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.2	3,7	62	6

Uppgiften är att svara på om revisionsbyrån kan åta sig ett säljuppdrag från bolagets ägare avseende en del av ägarnas aktieinnehav i bolaget. I frågan ingick även att förklara revisorns olika former av intyganden.

En hel del tentander, även bland de som korrekt refererade till IFACs etikregler, drog slutsatsen att de skulle kunna reducera hoten till en sådan nivå att de skulle kunna genomföra uppdraget och ändå kvarstå som revisorer. Vad gäller revisorns intyganden kan det utläsas att svaren sannolikt är beroende av om tentanden tidigare har varit i kontakt med de olika formerna. Variansen i svar är stor, från att ej ha svarat alls till kopiering från FAR Kompletterat utan egen analys till att helt behärska området.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.3	3,7	46	8

Uppgiften är att beräkna resultatet i moderbolaget och i koncernen från försäljningen av ett dotterbolag samt att förklara den eventuella skillnaden mellan realisationsresultatet i

moderbolaget och koncernen. Dotterbolaget innehöll inkråmsgoodwill från ett tidigare genomfört förvärv.

Ett antal tentander har inte besvarat frågan och ungefär lika många har svarat mycket nödortfigt. Detta har medfört att ett ovanligt stort antal inte har fått poäng för frågan.

Även beräkningen av realisationsvinsten i moderbolaget ställer till problem och en del tentander använder sig av fel siffror eller kastar om försäljningssumman och det bokförda värdet i moderbolaget. Ett vanligt fel är att det bokförda värdet på det förvärvade inkråmet läggs till anskaffningsvärdet på aktierna och att ingen hänsyn tas till uppskjuten skatt på återläggningen av goodwillavskrivningar.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
2.4	3,1	78	4

Uppgiften är att avgöra om redovisningen av en eventuell reservering för uppsägning av personal är korrekt i enlighet med IFRS.

Detta är ett område som tidigare tentander har behärskat mycket väl. Det är därför ett oväntat stort antal som inte har svarat utifrån att det skulle röra sig om kostnader för omstrukturering utan istället diskuterat avsättningar för förlustkontrakt och behov av att reservera för skulder i övrigt, vilket föranlett poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
3.1	4,6	77	6

Ett antal frågeställningar har dykt upp i samband med revisionen:

- Kan tidigare nedskrivningar av värdet på dotterbolagsaktier respektive koncerngoodwill återföras?
- Måste ur bolagets synvinkel oriktiga fakturor bokföras löpande och hur ska de hanteras i bokslutet?
- Finns det något sätt att redovisa kundförluster utanför den övriga verksamhetens resultat?

Avseende den första frågeställningen så hittar så gott som alla tentander till rätt rekommendation. Det förefaller dock som att ett antal av tentanderna förutsätter att eftersom nedskrivningen av värdet på dotterbolagsaktierna kan reverseras så kan även nedskrivningen av goodwill återföras, trots att det klart framgår i samma rekommendation att detta inte är möjligt.

Vad gäller den andra frågeställningen så gör många av tentanderna en egen bedömning/värdering av vilket värde som fakturorna ska tas upp till i stället för att lämna råd till ekonomichefen om hur han ska göra. Vanligt är även att tentanden anser att den uppbokade skulden ska ligga kvar i bokslutet, d v s tappar värderingsfrågan.

Den tredje frågeställningen besvaras ej fullständigt av många tentander. De svarar bara på frågan om extraordinära poster men inte på frågan om jämförelsestörande poster vilket dock ej givit poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
3.2	2,7	68	4

Frågan avser hur en apportemission ska granskas, vad syftet är med revisorns yttrande samt vilken information som ska ingå i yttrandet. I uppgiften kommenteras även att en systerdotter till den nya delägaren har varit med och utfört värderingen.

Tentanderna förefaller anse att eventuella oberoendehot avseende systerdotterns är hanterade i och med att en "second opinion" har lämnats och kommenterar i mycket få fall detta i sina svar. Merparten tar upp värdering, sakrättsliga aspekter behandlas mer sällan. Många kommenterar inte att egendomen ska vara till nytta för bolaget eller vad syftet med apportintygen är.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
3.3	10,2	85	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:

- I samband med bolagets julfest har VD spelat på trav för bolagets pengar. VD satte in pengarna på bolagets bankkonto dagen efter.
- VD har vid årets slut oredovisade förskott uppgående till 94 tkr. Dessa regleras i januari.
- I slutet av april får revisorn veta att en av bolagets kunder gått i konkurs och att bolaget inte kan förvänta sig någon betalning.

Vad gäller den första punkten gör cirka hälften av tentanderna en korrekt bedömning, den andra hälften har ofta kommit in på låneförbudet. Någon enstaka ville anmärka på att intäkterna var rörelsefrämmande.

Vad gäller den andra iakttagelsen så har en del tentander ej uppfattat att förskott på lön ej varit reglerat vid årsskiftet och har därmed inte kommit fram till att de utgör ett förbjudet lån. Några har även kommenterat skatter och avgifter.

Den tredje frågeställningen har tentanderna generellt hanterat mycket bra. Ett vanligt fel är dock att tentanderna inte varit uppmärksamma på att kundfordringarna är inklusive moms vilket leder till att angivet belopp i revisionsberättelsen blir fel. Detta har dock ej givit något poängavdrag.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
3.4	2,1	53	4

Uppgiften är att ta ställning till två situationer där revisorns oberoende kan hotas.:

- Bolaget kommer att anlita revisorns kontorschef som redovisningskonsult.
- Revisionsbyrån har blivit stämnd av kunden för ett av skattemyndigheterna ej accepterat skatteupplägg.

Avseende den första situationen så var det endast några få tentander som beaktade aktiebolagslagen och att revisorn inte kan vara underordnad någon som biträder vid bolagets bokföring. Övriga svarade att det inte förelåg något byråjäv, då bolaget var ett mindre bolag, varför det därmed inte förelåg något hot mot oberoendet.

De flesta tentander hittar till korrekt referens i IFACs etikregler men kommer ändå fram till att tvisten inte är väsentlig och att motåtgärder kan vidtas bl a motiverat av att det rörde sig om fristående rådgivning som inte hade med revisionen att göra.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
4.1	4,6	77	6

Tentanderna ska redogöra för sex fördelar för ett aktiebolag att ha kvar revisionen i framtiden samt beskriva hur de bolag ska göra som inte vill ha någon revision under nästa räkenskapsår.

Generellt bra svar på frågan avseende argument för att ha kvar revisionen. Detta gäller även för den andra delfrågan.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
4.2	4,3	72	6

Frågan avser vilka alternativ som finns för att avveckla bolag och vilka skillnader som finns mellan de två alternativen både redovisningsmässigt och skattemässigt. Tentanden ska även förklara vad som händer med bolagens förpliktelser.

Vilka alternativ som finns klarade merparten av tentanderna. Däremot hade de vissa svårigheter med att redogöra för skillnaderna mellan de båda alternativen. Reglerna avseende redovisning och skatt vid fusion verkade mest välbekanta. Avseende likvidation hade många inte angivit de skattemässiga aspekterna. Att inte svara på vad som händer med bolagets förpliktelser vid fusion respektive likvidation var också vanligt förekommande trots att det framgick med all tydlighet i frågeställningen.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
4.3	4,3	72	6

Uppgiften är att beskriva ansvarsfördelningen inom en styrelse, svara på om styrelsen kan delegera sina uppgifter och sitt ansvar samt förklara arbetstagarrepresentanternas ställning.

Brister i svaren fördelar sig ganska jämt mellan att inte ha beskrivit styrelsens gemensamma ansvar och ordförandens roll, möjligheten att delegera arbetsuppgifter till utskott samt att tentanderna inte beskrivit de särskilda jävsreglerna för arbetstagarrepresentanter. Många tentander blandar ihop ansvar och arbetsfördelning.

Fråga	Genomsnitt	%	Max poäng
4.4	4,1	68	6

En yngre kollega har fått ta över ett uppdrag med vissa problem och vänder sig till tentanden för att stämma av sitt utkast till revisionsberättelse samt sitt handlande i övrigt.

De allra flesta tentanderna fångar upp att bolaget är i en situation där kontrollbalansräkning bör upprättas och att kontakt bör tas med klienten. Att det också var frågan om fortsatt drift uppmärksammades av ett flertal. Synpunkterna på förslaget till formulering i revisionsberättelsen varierade stort. En del tentander tar även upp frågor kring förstagsrevision och att revisorn (huvudansvarig) blivit utsedd på det nya året och att det därför fanns begränsningar i granskningen. Helt korrekt har ingen tentand kommenterat bolagets ägarbild.