

Rättningskommentarer till Revisorsexamen våren 2014

Övergripande kommentarer	Max poäng	Genomsnittspoäng	Antal tentander 60 % och över
Revisorsexamen	150	83 (56 %)	44 %

27 av 61 tentander klarade gränsen för godkänt resultat på Revisorsexamen. Detta motsvarar 44 % av tentanderna. Poängutfallet varierar från 42 till 115 poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.1	8	6,0 (75 %)	58 (95 %)

Frågan handlar om redovisning av intäkter och rubricering av dessa i resultat- och balansräkning. Totala snittutfallet på frågan blev 6,0 poäng. Poäng gavs vid redogörelse och motivering av redovisningsprinciperna samt att intäkter från både konsult- och fastighetsförvaltningen skulle klassificeras som nettoomsättning. Vidare skulle tentanden komma fram till att januarihyran inte fick någon påverkan på 2013 och skulle därmed periodiseras bort. Slutligen krävdes en redogörelse av både huvud- och alternativregeln avseende tjänsteuppdrag på löpande räkning samt hur dessa principer påverkade årsbokslutet. För att få full poäng krävdes även att tentanden drar slutsatsen att bolaget måste redovisa samtliga uppdrag enligt samma metod/princip.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.2	6	4,1 (68 %)	44 (72 %)

Frågan gäller granskning av en skatteberäkning. De flesta tentander har inte haft några problem med fel tecken på ränta skattekonto och avdragsrätten för de osäkra hyresfordringarna. Det som vållat en del problem är de aktiverade reparations- och renoveringsutgifterna. En del tentander har sökt stöd i redovisningsregler för att se vad som är aktiverbart för byggnader.

En del har ansett att vissa utgifter inte är aktiverbara och kostnadsfört dessa, dvs man har ändrat i bokföringen och resultat före skatt. Andra har korrekt sett på frågeställningen ur ett mer skatterättsligt perspektiv och hänvisat till det utvidgade reparationsbegreppet i IL 19 kap 2 §.

Man har fått poängavdrag om man argumenterat utifrån redovisningsmässiga regler och ändrat bokföringen genom att föreslå att vissa aktiverade utgifter skall kostnadsföras. Uppgiften gällde att granska skatteberäkningen. I uppgiften utgjorde ombyggnaden av källaren en väsentlig förändring av lokalen och är därmed inte direkt avdragsgill.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.3	4	2,8 (71 %)	42 (69 %)

I delfråga a) ska tentanden ange vilka handlingar som behöver upprättas för att välja bort revisor och för att få detta registrerat hos Bolagsverket. Att ange samtliga handlingar som behöver upprättas visade sig vara en utmaning för många tentander. Flera tentander har missat bl.a. att en ny bolagsordning behöver upprättas samt att bolaget ska lämna uppgift om skälet till att uppdraget upphör i förtid, vilket har lett till poängavdrag.

I delfråga b) ska tentanden redogöra för vad man som vald revisor behöver göra i samband med att man väljs bort som revisor. Överlag har tentanderna klara delfrågan bra och korrekt hänvisat till att en redogörelse skall upprättas enligt aktiebolagslagen 9 kap 23§. Ett antal tentander har angivit att ingen redogörelse behöver upprättas, vilket har lett till poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.4	4	3,8 (96 %)	59 (97 %)

I delfråga a) ska tentanden redogöra för reglerna gällande uppskrivning av fastigheter och aktier enligt K2-regelverket. Majoriteten av tentanderna har klarat frågan mycket bra och har korrekt angivit att byggnad och mark får skrivas upp till högst taxeringsvärdet samt att finansiella anläggningstillgångar inte får skrivas upp.

I delfråga b) ska tentanden redogöra för hur en eventuell uppskrivning ska redovisas i bolaget samt redogöras för belopp, rubricering och placering i balansräkningen. Flertalet av tentanderna har klarat frågan bra. Några tentander har angivit att uppskrivningsfonden klassificeras som fritt eget kapital, vilket har lett till poängavdrag. Vidare har det lett till poängavdrag i de fall där tentanden har angivit att uppskjuten skatt skall beaktas.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.5	8	4,5 (57 %)	34 (56 %)

Frågan behandlar bolagets och revisorns åtaganden i samband med att en privatägd fastighet ska apporteras in i ett aktiebolag.

I uppgift a) ska tentanden ange vilka handlingar som behöver tas fram vid genomförande av en apportemission. För full poäng krävs korrekt laghänvisning till ABL 13 kap 6-8§§ samt att tentanden angivit att då beslut inte kommer att tas på årsstämman ska förslaget innehålla en redogörelse över väsentliga händelser sedan årsredovisningen lämnades. En del tentander har inte uppmärksammat detta. De flesta tentander har även missat att inkludera yttrande över betalning vid registrering av emissionen.

I uppgift b) frågas efter vilken granskning som ska göras för att som revisor kunna lämna erfoderliga yttranden. En del tentander kommer in på vilka typer av yttranden som ska lämnas snarare än att svara på vilka granskningsåtgärder som krävs. De flesta tentander missar att beakta att uppdragsbrev

krävs för uppdraget då bolaget inte har någon revisor, samt att man som revisor för uppdraget behöver uppdatera sig avseende vad som hänt hos kunden sedan man lämnade revisionsuppdraget.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.1	4	2,0 (51 %)	23 (38 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för vilka rättsliga frågeställningar som kan bli aktuella i samband med en överföring i form av gåva till Läkare utan gränser. Många tentander har konstaterat att det är en värdeöverföring enligt aktiebolagslagens 17 kap 1§. Flera tentander har också uppgett att en värdeöverföring inte får ske om den inkräktar på bolagets bundna egna kapital enligt senast fastställda balansräkning. En del tentander hänvisar också till försiktighetsregeln vilket har gett poäng. Många tentander uppger också att bolagsstämman kan fatta beslut om gåva till allmännyttigt eller därmed jämförligt ändamål och att styrelsen kan fatta beslut om gåvan om den är av ringa betydelse. Att Sven inte ensam kan besluta om gåvan har de flesta tentander konstaterat.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.2	8	6,1 (76 %)	48 (79 %)

Enligt förutsättningarna har man några noterade punkter efter 2013 års revision.

a) man har blivit vald revisor efter balansdagen och inte haft möjlighet att delta i bolagets inventering. För verifiering av de ingående balanserna har man haft full tillgång till 2012 års revisionsdokumentation.

b) På grund av resultatutveckling och ökad kapitalbindning i varulager har likviditeten blivit sämre. Väsentligt förbättrat kassaflöde under 2014 krävs för att klara likviditeten. Planer finns och förhandlingar påbörjats för att genomföra en nyemission under 2014. Dessa omständigheter finns redogjorda för i förvaltningsberättelsen.

De flesta tentander har svarat att det är obligatoriskt att närvara vid inventeringen och att detta är en begränsning i revisionen och man inte kunnat inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis. Bedömningen huruvida effekterna eller de möjliga effekterna för de finansiella rapporterna är väsentliga men inte avgörande betydelse eller av avgörande betydelse har varierat. En del har bedömt att effekterna är av avgörande betydelse och landat i att revisorn avstår från att uttala sig, andra har bedömt effekterna som inte av avgörande betydelse och kommit till uttalande med reservation. Några har kommit fram till att man inte kan verifiera de ingående balanserna för varulagret och avstyrker resultat och balansräkning på grund av detta. Det framgår i förutsättningarna att man har full tillgång till all revisionsdokumentation för att verifiera de ingående balanserna. Man skall i svaret komma fram till att man inte kunnat inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för de utgående balanserna. Effekterna är väsentliga och av avgörande betydelse. Detta skall leda till att man avstår från att uttala sig. Ju längre man avlägsnat sig från detta svar desto mer poängavdrag har man fått.

Beträffande den planerade nyemissionen så skall den medföra att man skriver en upplysning av särskild betydelse. De flesta har löst uppgiften på detta sätt.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.3	8	5,1 (64 %)	46 (75 %)

I uppgiften 2.3 ska tentanden upprätta en kontrollbalansräkning utifrån förutsättningar i provet. För full poäng på a)-frågan krävs att tentanden har hänvisat till korrekta lagrum för upprättande av kontroll-balansräkning, dvs att den ska upprättas enligt ABL 25 kap 14§ samt att ytterligare vägledning återfinns i RedR 2. Tentanden ska också ha omvärderat varulagerposten till nettoförsäljningsvärde samt börsportföljen (kortfristiga placeringar) till börsvärdet. Justeringarna leder till att aktiekapitalet ökar med 4 836 tkr och blir 7 746 tkr. Korrekt slutsats är att eget kapital inte längre är förbrukat.

En del tentander har valt att skriva ned förfallna kundfordringar, vilket gett poängavdrag. En del tentander har även valt att beakta uppskjuten skatt i kontrollbalansräkningen. RedR 2 Kontrollbalansräkning anger att, om underskottsavdrag finns i verksamheten ska inte uppskjuten skatt beräknas på övervärden då bolaget troligtvis inte befinner sig i skattesituation när de realiseras. Av uppgiftens förutsättningar kan man utgå från att bolaget har underskottsavdrag och beaktande av uppskjuten skatt har därmed gett poängavdrag på samma sätt som nedskrivning av förfallna fordringar.

Totalt sett har de flesta tentander upprättat en korrekt kontrollbalansräkning samt dragit korrekta slutsatser avseende innehållet och eget kapital efter gjorda justeringar.

I uppgift b) ska tentanden svara på vilken granskning och vilka granskningsåtgärder man som revisor behöver genomföra för att avge yttrande avseende kontrollbalansräkningen. I princip samtliga tentander har korrekt hänvisat till RevR 1 Granskning av kontrollbalansräkning och angivit att en översiktlig granskning ska ske. Dock saknas i de flesta svar, utöver den översiktliga granskningen, den särskilda granskning som ska göras för de omvärderade posterna i kontrollbalansräkningen; granskning av nettoförsäljningsvärdet mot underlag och beräkningar avseende omvärderat varulager samt kontroll av marknadsvärdet på de kortfristiga placeringarna mot börskurs per 31 maj 2014. För full poäng har krävts att tentanden beaktat detta.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.1	6	3,0 (50 %)	26 (43 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för när en nedskrivningsprövning av goodwill behöver utföras. Dessutom ska tentanden beskriva vilka kassaflöden som ska ingå i beräkningen samt ge kommentarer avseende den av bolaget använda diskonteringsräntan. Denna uppgift visade sig vara förhållandevis svår. Vissa tentander anger inte att det är diskonterade kassaflöden kopplade till den danska enheten som ska inkluderas vilket har resulterat i poängavdrag. Dessutom har flertalet tentander inte angett att det är företagsledningens bästa prognoser som ligger till grund för beräkning av framtida kassaflöden vilket också har resulterat i poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.2	5	2,7 (54 %)	37 (61 %)

Första delen av uppgiften behandlar vilka som anses som ledande befattningshavare i ett bolag, den andra vad riktlinjer för ersättning till ledande befattningshavare skall innehålla och den avslutande delen vilka granskningsmoment revisorn skall vidtaga vid granskning av detta. Första deluppgiften klarade många tentander, tentanderna har inkluderat styrelsen i svaret vilket dock inte har gett poängavdrag.

Andra deluppgiften var svårare och många av tentanderna har missat reglerna i ABL 9:51 som ställer krav på styrelsen att varje år upprätta förslag till riktlinjer kring ersättningar till ledande befattningshavare och kraven enligt ABL 9:52 kring rörliga ersättningar. Många tentander hänvisar till Koden vilket inte har medfört poängavdrag.

Även den tredje deluppgiften hade tentanderna svårt med. De flesta tentander hittar rätt till Rev R 8 men många missar att ta med granskning av att avtal och utbetalningar är enligt beslutade riktlinjer samt att även beslut och utbetalningar är i enlighet med attestordningen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.3	8	2,6 (33 %)	8 (13 %)

Verksamheten kommer att separeras i en IT-respektive MC-del där IT-verksamheten kommer att flyttas över till ett separat bolag per den 1 april 2014. Avtalet om överlåtelsen tecknades per detta datum.

Fråga 3.3.a) Tentanden ska redogöra för om resultatet för januari till mars 2014 hänförligt till IT-verksamheten kan flyttas över till IT AB. Majoriteten av tentanderna svarar korrekt att resultatet för de tre första månaderna inte kan flyttas över, dock anges inte stöd för bedömningen, IFRS 3:8§10§. Standarden anger att förvärvstidpunkten är den tidpunkt då det övertagande bolaget fick bestämmande inflytande och att det är per detta datum tillgångar och skulder ska övertas.

Fråga 3.3.b) Tentanderna ska redogöra för huruvida verksamhetsöverlåtelsen får några konsekvenser avseende mervärdesskatt. Enligt ML 3:25 framgår att en verksamhetsöverlåtelse är undantagen mervärdesskatt. Detta har en majoritet av tentanderna korrekt angivit, dock ett antal utan hänvisning till lagrum. Ingen av tentanderna har angivit att faktura eller avtal om överlåtelsen ska inkludera informationstext med upplysning av överlåtelsen samt att ge rekommendation att lämna öppen upplysning i mervärdesskattedeklarationen för den period då fakturan upprättas.

Fråga 3.3.c) Frågan redovisar underskott och prognosticerat resultat för moder- respektive de två dotterbolagen för 2014 och 2015. Tentanden ombeds att redogöra för om och i vilken utsträckning koncernbidrag kan skickas för år 2014 och 2015 till moderbolaget från IT AB respektive MC AB.

Tentanden ombeds även att ange utgående underskott i moderbolaget för respektive år. En majoritet av tentanderna har missat att de gamla underskotten i moderbolaget är spärrade mot IT AB enligt IL 40:18 till följd av ägarförändringen. Nya förluster kan kvittas men enligt turordningen går MC AB:s vinster först. Det innebär att endast MC AB kan skicka koncernbidrag till moderbolaget.

Generellt är poängen låg på frågan då flera tentander inte svarat på uppgiften.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.4	6	3,5 (58 %)	31 (51 %)

I den första deluppgiften har många av tentanderna endast hänvisat till ABL 7:42 och reglerna kring ändring av bolagsordningen men inte beaktat de specifika kraven i efterföljande paragrafer kring ändring av aktiernas rätt vilket gett poängavdrag.

Andra deluppgiften hade tentanderna svårt med och många tentander svarar att det krävs absolut majoritet (>50%) vilket gett poängavdrag samt utelämnat att bolaget kan föreskriva i bolagsordningen att annat kan gälla vilket också gett poängavdrag.

Avseende den tredje deluppgiften svarar många tentander korrekt att information som kan vara till skada för bolaget inte kan lämnas till enskild aktieägare. För full poäng krävs dock att svaret innehåller (ABL 9:45) att revisorn är skyldig att lämna bolagsstämman de upplysningar som stämman begär i den mån det inte skadar bolaget väsentligt.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.1	2	1,2 (60 %)	16 (26 %)

Tentanderna har fått i uppdrag att redogöra för under vilka förutsättningar en koncernredovisning för en svensk underkoncern kan utelämnas.

Majoriteten av tentanderna svarar korrekt att koncernredovisning inte behöver upprättas då de omfattas av koncernredovisningen upprättad av det danska moderbolaget. För att erhålla full poäng krävs dock även att det framgår av svaret att kopia av koncernredovisningen skall bifogas till Bolagsverket samt att upplysning lämnas i årsredovisningen. Detta har medfört poängavdrag för flertalet tentander.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.2	6	0,6 (10 %)	5 (8 %)

Tentanderna skall redogöra för vilka regler som ett publikt moderbolag har att beakta vid en eventuell avyttring av ett dotterbolag till den lokala ledningen, samt redogöra för om det är några skillnader om avyttringen istället sker till extern aktör.

Frågan har vållat stora problem för majoriteten av tentanderna. De allra flesta svarar utifrån jävsregler, värdeöverföringsregler och/eller närstående transaktioner och skatterättsliga överväganden, vilket inte inneburit några poäng. Endast ett fåtal tentander svarar korrekt utifrån reglerna i ABL 16 kap.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.3	4	2,6 (65 %)	38 (62 %)

I uppgiften skall tentanden ange vilket regelverk tentanden som vald revisor har att följa vid översiktlig granskning samt beskriva väsentliga skillnader mellan översiktlig granskning och en revision med syfte att lämna en revisionsberättelse enligt RevR 709.

Många tentander har hittat till ISRE 2410 (fd SÖG 2410) och beskrivit att en översiktlig granskning har sin utgångspunkt i förfrågningar och analytiska granskningsåtgärder. Flera tentander uppger att en av skillnaderna i översiktlig granskning jämfört med en revision med syfte att lämna revisionsberättelse enligt RevR 709, är att en översiktlig granskning inte ger grund för att göra ett uttalande om huruvida den finansiella informationen, i allt väsentligt, ger en rättvisande bild. För att få full poäng på frågan krävs att tentanden uppger att en översiktlig granskning leder till ett uttalande med begränsad säkerhet uttryckt i negativ form till skillnad från en revision som leder till ett uttalande om att de finansiella rapporterna har upprättats enligt tillämpligt ramverk.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.4	8	5,0 (62 %)	38 (62 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för vilka uppgifter som det svenska moderbolaget Truckar AB behöver begära in från sina dotterföretag för att kunna redovisa korrekta siffror för den svenska koncernens försäljning och varulager. Dessutom ska tentanden ange vilka elimineringar som behöver göras för den svenska koncernen avseende internförsäljning och internvinst i lager vid tre olika scenarier (exklusive skatteeffekt). Förhållandevis bra svar på frågan vilka uppgifter som det svenska moderbolaget behöver begära in. På frågorna avseende elimineringarna var poängutfallet sämre. För scenario I har ett antal tentander svarat att ingen eliminering behöver göras då det inte finns några varor kvar i UB lager, vilket är felaktigt. För scenario III har vissa tentander angett att lagret ska reduceras vilket inte är korrekt då det inte finns några varor kvar i lager i utgående balans. Dessutom anger flera tentander i scenario III att ingen eliminering behöver göras då det inte finns något utgående lager, vilket resulterat i poängavdrag då föregående års eliminering av internvinst ska återföras.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.1	5	1,9 (38 %)	18 (30 %)

I uppgiften skall tentanden beskriva om och i så fall på vilket sätt en finansiell genomgång, en s.k "Due Diligence" påverkar oberoendet som revisor och vilka åtgärder som behöver vidtagas innan tentanden accepterar uppdraget. Tentanden skall även beskriva vilka regler som är att beakta kring tystnadsplikt i rollen som revisor och rådgivare för ett noterat bolag. Vidare skall tentanden beakta övriga anställda från tentandens byrå samt om bolaget har några särskilda skyldigheter när de engagerar byrån i "Due-Diligence" – uppdraget.

Många tentander har redogjort för att de behöver göra en prövning av om opartiskhet och självständighet kan rubbas. Flera tentander har också konstaterat att denna typ av rådgivning inte kommer att föranleda självgranskning i revisionen. Ett fåtal tentander har också noterat att detta gäller under förutsättning att värderingstjänster inte ingår i uppdraget vilket har gett poäng.

De allra flesta tentander har hänvisat till ABL 9:41 vad gäller tystnadsplikt. Ett fåtal tentander har noterat att det är viktigt att informationen hålls inom en begränsad krets av anställda inom revisionsbolaget samt att det är uppdragsgivarens skyldighet att enligt lagens insiderregler föra loggbok över vem som har erhållit information och vad informationen bestod av.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.2	6	2,3 (37 %)	7 (11 %)

Tentanderna skall redogöra för vilka krav det finns på att upprätta prospekt i samband med en nyemission, hur revisorn behöver involveras samt beskriva vilka bolagsorgan som kan fatta beslut om den föreslagna nyemissionen och på vilket sätt. Frågan har visats sig vara svår för tentanderna och de avgivna svaren har varierat mycket.

De flesta tentander konstaterar att det är i Lagen om handel med finansiella instrument som reglerna kring prospekt återfinns och refererar till dessa. Majoriteten av tentanderna går dock direkt på krav på innehåll i prospekt och för inget resonemang om att det i vissa fall inte krävs prospekt, vilket har krävts för att erhålla full poäng. Flertalet tentander konstaterar korrekt att revisorn skall granska prospektet i enlighet med RevR 5 där det framgår att revisorn ska uttala sig om viss definierad finansiell information. En del tentander hänvisar till att revisorn skall avge ett revisorsyttrande enligt ABL, vilket inte genererat några poäng.

I b-frågan svarar majoriteten av tentanderna korrekt att det är bolagsstämman som fattar beslut om nyemission efter förslag från styrelsen. Det stora flertalet har dock inte uppmärksammat att det krävs minst två tredjedelars majoritet vid beslut om nyemission som avviker från befintliga aktieägares företrädesrätt. Omnämmande av detta har krävts för full poäng. Ett fåtal tentander har hänvisat till ABL 16 kap. och tycker därmed att det krävs nio tiondelars majoritetsbeslut. Detta har inte genererat några poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.3	6	2,9 (48 %)	22 (36 %)

Denna uppgift avser företagsförvärv. Dels ska tentanden i deluppgift a) redogöra för hur tilläggsköpeskillingen som är kopplad till fem nyckelpersoners fortsatta anställning ska hanteras/redovisas och i deluppgift b) nuvärdesberäkna den potentiella tilläggsköpeskillingen. I deluppgift c) ska slutligen tentanden redogöra för hur redovisningen skulle påverkas om förvärvet reglerades kontant med hela köpeskillingen och inga klausuler om fortsatt anställning inkluderades i köpeavtalet. Flertalet tentander har svarat att det är fråga om tilläggsköpeskillning och inte som vederlag av tjänst, vilket resulterat i poängavdrag. Dessutom har flera av de tentander som angett att tilläggsköpeskillingen avser vederlag för tjänst svarat att beloppet ska skuldföras vid förvärvstillfället, vilket är felaktigt. Flera tentander har diskonterat tilläggsköpeskillingen som att hela beloppet intjänas år 3 och inte i takt med intjänandet, vilket har resulterat i poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.4	5	2,6 (52 %)	35 (57 %)

I uppgiften skall tentanden redogöra för vilket svar som lämnas till ekonomichef vid förfrågan om hyra av en resurs från revisionsteamet att arbeta med moderbolagets redovisning och koncernens kvartalsrapporter under en period. Vidare skall tentanden beskriva om svaret påverkas om det istället är någon utanför revisionsteamet som hyrs ut.

Många tentander har konstaterat att det krävs en prövning av omständigheter som kan hota opartiskhet och självständighet. Många har dragit slutsatsen att revisionsbolaget inte kan hyra ut en person ur revisionsteamet. Även i svaret på fråga b är det flera tentander som dragit slutsatsen att inte heller någon anställd i revisionsföretaget som inte är med i revisionsteamet kan hyras ut till bolaget. De tentander som också hänvisat till EtikR 1 290.173, EtikR 1 290.174 eller Etik U 6 p 8 har erhållit full poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.1	8	4,7 (58 %)	34 (56 %)

Frågan består av tre delfrågor avseende granskning av lager. Tentanderna skall dels redogöra för vilka av bolagets fyra lagerplatser de planerar att medverka vid inventering samt omfattning på stickproven vid inventeringen, dels redogöra för lämpliga granskningsåtgärder avseende värdering på ett lager av egentillverkade cyklar samt slutligen redogöra för om och under vilka förutsättningar det kan vara korrekt att använda sig av en inkuranstrappa.

Så gott som samtliga tentander väljer att besöka lagerplatsen i Karlskrona med motiveringen att det är väsentligt. Avseende lagerplatsen i Södertälje väljer majoriteten av tentanderna att endast kräva in extern bekräftelse trots att även den lagerplatsen är väsentlig. Avseende extern bekräftelse av Södertälje-lagret så har det även krävts åtminstone ett resonemang om det är tillfyllest för revisorn med en extern bekräftelse eller om revisorn skall medverka på inventering även på den lagerplatsen

för att erhålla full poäng. Vidare har det även önskats någon form av diskussion kring stickprovets omfattning på de olika lagerplatserna.

Förhållandevis många tentander räknar upp ett antal granskningsåtgärder för att säkerställa nettoförsäljningsvärde, inkurans mm men nämner endast i förbigående granskning av bolagets kalkyler för att säkerställa anskaffningsvärdet, vilket torde vara huvudsyftet i ett tillverkande bolag. För att erhålla full poäng krävs en genomgång av hur olika komponenter i kalkylen ska granskas samt ett resonemang om efterkalkyler och normalkapacitet.

Det stora flertalet tentander konstaterar att inkuranstrappa kan användas under vissa givna förutsättningar och erhåller full poäng. Om tentanden inte motiverat under vilka förutsättningar som inkuranstrappa är tillåtet så har det inneburit visst poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.2	8	3,2 (40 %)	18 (30 %)

Frågan består av fyra delfrågor avseende kontrollgranskning. Dels skall tentanderna redogöra för vilka effekter en betydande risk får för tidpunkt och omfattning av kontrollgranskning, dels skall de redogöra för under vilka förutsättningar som revisorn kan förlita sig på kontrollgranskning genomförd t o m tredje kvartalet i sin årsbokslutsgranskning, dels under vilka förutsättningar det är möjligt att rulla test av kontroller mellan år och slutligen vilka överväganden som görs om kontrolltestet av en viktig kontroll uppvisar fel. Frågan har visat sig vara svår för många tentander.

I a-frågan krävs för att få poäng en redogörelse som visar att tentanden förstår skillnaden mellan test av en kontroll som träffas av en betydande risk kontra en kontroll som inte träffas av en betydande risk och en uppräknig av några av skillnaderna.

I b-frågan krävs ett resonemang om att revisorn måste säkerställa att kontrollen fungerat hela perioden samt inhämta revisionsbevis om betydelsefulla ändringar, genom exempelvis granskning av företagets övervakande kontroller.

I c-frågan krävs ett resonemang om att granskning av kontroller som ej träffas av en betydande risk kan rullas under vissa förutsättningar såsom effektiva IT-generella kontroller mm. Vissa tentander konstaterar att rullning av kontrolltestning är ok utan att specificera under vilka förutsättningar, vilket inte genererat några poäng.

I d-frågan krävs ett resonemang om att revisorn i första hand måste förstå vad avvikelserna beror på för att därefter bedöma om urval behöver utökas samt om det är nödvändigt att komplettera med annan substansgranskning. Flertalet av tentanderna konstaterar direkt att avvikelserna innebär utökat urval, kontrollgranskningsstrategin måste omprövas, substansgranskning krävs och/eller att det kan få påverkan på revisionsberättelsen utan att först resonera kring att revisorn måste förstå orsaken till avvikelserna.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.3	5	2,6 (53 %)	55 (49 %)

Tentanderna skall under vissa givna förutsättningar beräkna avskrivningarna på en fastighet för 2013 och 2014 samt visa hur balans- och resultaträkningen kommer se ut för 2014. Frågan berör med andra ord komponentavskrivning.

Många tentander räknar helt rätt på frågan och erhåller full poäng. Mindre poängavdrag har givits om tentanden inte påvisat hur balans- och resultaträkning på de aktuella posterna kommer se ut för de givna åren.

Fel som uppkommer i svaren är att omräkning ej skett av jämförelseåret 2013, att tentanderna ej beaktat att kvarvarande livslängd på det inre ytskiktet var ett år samt i några enstaka fall har tentanderna inte beaktat förutsättningarna utan fördelat om kvarvarande värde och livslängd i sina beräkningar.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.4	8	4,5 (56 %)	24 (39 %)

Uppgiften gällde att ta ställning till två noteringar från revisionen 2013:

- Bolaget har inte lämnat upplysning om att kontrollbalansräkning upprättats under 2013
- Bolaget har upplyst i förvaltningsberättelsen, att man i februari 2014 beslutat återkalla samtliga cyklar av viss modell trots att garantitiden gått ut.

De flesta tentander har kommit fram till att upprättande av kontrollbalansräkning är en väsentlig händelse som skall upplysas om i förvaltningsberättelsen.

Beträffande återkallandet av samtliga cyklar av viss modell i februari 2014, har många tolkat detta som en händelse som bekräftar ett åtagande som förelåg på balansdagen. Med detta synsätt har man kommit fram till att en väsentlig kostnad inte har reserverats i bokslutet vilket leder till ett modifierat uttalande. Detta har lett till poängavdrag.

Andra har helt korrekt ansett att eftersom alla garantitider löpt ut finns det per balansdagen inte något formellt eller informellt åtagande för bolaget. Man har kommit fram till att detta är en utfästelse som bolaget gör efter balansdagen. I detta fall är det tillräckligt att upplysa om förhållandena i förvaltningsberättelsen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.5	3	2,2 (74 %)	49 (80 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för hur revisorn ska agera när kunden inte betalt majoriteten av årets fakturerade arvode vid tidpunkten för revisionsberättelsens avgivande samt om revisorn har rätt att innehålla revisionsberättelsen. Poängutfallet på denna fråga var förhållandevis bra. Flertalet tentander har hänvisat till IESBAs Etikkod p. 290.223 vilket inte har resulterat i poängavdrag så länge tentanden har fört ett bra resonemang och kommit fram till rätt slutsats.