

Prófnefnd löggiltra endurskoðenda

Próf til löggildingar í endurskoðunarstörfum – fyrri hluti

12. október 2015

kl. 9:00 – 17:00

Ábendingar:

Áætlaður tími við úrlausn hvers verkefnis svarar til vægis þess í heildareinkunn. Það er skynsamlegt að nýta próftímamann með hliðsjón af vægi verkefna.

Vinsamlega notið word- og excel-skjöl sem fylgja fyrir lausnir verkefna, eftir því sem við á.

Merkið allar lausnir með prófnúmeri og einungis með prófnúmeri. Ef úrlausn er merkt með nafni prófmanns telst hún ógild og prófmaður fallinn.

Ætlast er til að vísað sé til staðla, laga og annarra heimilda eftir því sem tilefni er til hverju sinni. Ekki er nægilegt að vísa til einstakra staðla í heild sinni, heldur er ætlast til að vísað sé til einstakra greina eftir því sem við á.

Prófmenn hafa á heimasvæði prófsins aðgang að alþjóðlegum endurskoðunarstöðlum, alþjóðlegum reikningsskilastöðlum, lögum, reglugerðum og reglum, sem gæti reynt á í prófinu.

Prófmenn eru beðnir um að prenta tvö afrit af lausnum og skila í prófmöppu að prófinu loknu, auk þess að vista rafrænar úrlausnir.

Prófmönnum er óheimilt að taka með sér prófið, fylgiskjöl, lausnir eða nokkur önnur gögn að loknum fyrri prófdegi. Þessi gögn mega prófmenn hafa með sér að loknum síðari hluta prófsins.

Verkefni 1 – 70 mín.

Félagið Skálar ehf. er 10 ára gamalt 150 manna þjónustu- og framleiðslufyrirtæki. Fjármálastjóri Skála ehf. hefur gert drög að rekstrarreikningi og efnahagsreikningi fyrir árið 2014 (sjá fylgiskjal nr. 1) og óskar eftir aðstoð þinni við að leiða út tekjuskattsstofn félagsins.

Hér á eftir eru ýmsar upplýsingar er varða rekstur félagsins á árinu 2014 sem hugsanlega geta haft áhrif á tekjuskattsstofn ársins og eru allar fjárhæðir án virðisaukaskatts, hafi innskattsréttur verið fyrir hendi samkvæmt lögum, nema annað sé tekið fram:

1)

Viðskiptakröfur voru færðar niður í árslok 2013 um kr. 7.000.000 til þess að mæta hugsanlegum töpuðum kröfum samkvæmt viðskiptamannabókhaldi en fram til þess tíma hafði félagið ekki þurft að niðurfæra kröfur sínar í reikningsskilum.

Á árinu 2014 töpuðust endanlega kr. 600.000 í gjaldþroti eins viðskiptavina félagsins og hefur tapið verið fært í rekstrarreikning ásamt kr. 3.900.000 sem fjármálastjórinn telur nauðsynlegt að gjaldfæra vegna óvissu um innheimtanleika viðskiptakrafna í árslok 2014. Í drögum rekstrarreiknings fyrir árið 2014 eru því tekjufærðar kr. 2.500.000 vegna tapaðra krafna og breytinga á niðurfærslu þeirra.

2)

Birgðir eru eignfærðar á kostnaðar- eða framleiðsluvirði, nema dagvirði þeirra sé lægra, þá eru þær eignfærðar á dagvirði. Frá þannig metnu verði birgða eru dregin verðmæti gallaðra og úreltra vara.

3)

Skattaleg niðurfærsla krafna í lok ársins 2013 nam kr. 5.550.000 og birgða kr. 935.000.

4)

Á árinu 2013 nam gengistap félagsins kr. 14.300.000 og gengishagnaður nam kr. 2.000.000. Árið 2014 var félaginu hagstæðara hvað gengisáhrif varðar, en á því ári nam gengistapið einungis kr. 2.500.000 en gengishagnaður nam kr. 8.500.000. Enginn gengismunur var í rekstri félagsins á árinu 2012.

5)

Á árinu 2014 seldi félagið allan eignarhlut sinn í Hyrnu ehf. fyrir kr. 2.000.000. Bókfærður söluhagnaður nam kr. 500.000. Skálar ehf. höfðu keypt 2% hlut í Hyrnu ehf. á árinu 2004 fyrir kr. 500.000 og önnur 2% á árinu 2007 fyrir kr. 1.000.000. Skálar ehf. hafði í skattframtali sínu 2008, fært að fullu niður kaupverð bréfanna í samræmi við þágildandi skattalög, vegna þess að á árinu 2007 hafði félagið hagnast umtalsvert á hlutabréfaviðskiptum.

6)

Í árslok 2013 átti félagið kröfur á systurfélög að fjárhæð kr. 10.000.000 sem voru meðal áhættufjármuna og langtímakrafna í efnahagsreikningi fyrir það ár. Kröfurnar eru ekki vegna viðskipta eða lánveitinga til systurfélaganna, heldur var um að ræða kaup á kröfum á þessa aðila af þriðja aðila á árinu 2010. Á árinu 2014 varð annað systurfélaganna gjaldþrota og hefur félagið gjaldfært kröfuna á hendur því félagi í

rekstrarreikningi að fjárhæð kr. 3.000.000. Krafan á hendur hinu systurfélaginu er bókfærð í efnahagsreikningi 31/12 2014 undir liðnum viðskiptakröfur þar sem hún mun greiðast á árinu 2015 og nemur kr. 7.000.000.

7)

Eftirfarandi upplýsingar liggja fyrir úr skattalegri fyrningartöflu frá fyrra ári:

	Skrifstofu- húsnæði	Skrifstofu- áhöld og tæki	Samtals
Stofnverð 1/1 2013	190.000.000	40.000.000	230.000.000
Viðbót á árinu	0	0	0
Stofnverð 31/12/2013	190.000.000	40.000.000	230.000.000
Uppsafnaðar fyrn. 1/1/2013	7.500.000	31.450.000	38.950.000
Fyrning ársins	5.700.000	4.550.000	10.250.000
Samtals fyrningar	13.200.000	36.000.000	49.200.000
Bókfært verð 31/12/2013	176.800.000	4.000.000	180.800.000

Á árinu 2014 hefur félagið meðal annars eignfært kaup á þremur fartölvum sem hver um sig kostaði kr. 311.240 að virðisaukaskatti meðtöldum. Annar eignfærður tölvubúnaður er vegna fjárfestingar í nýjum netþjóni ásamt tilheyrandi fylgihlutum. Óefnislegar eignir í árslok eru vegna eignfærðrar eigin vinnu félagsins á árinu 2014 vegna þróunar og markaðssetningar á nýrri afurð að fjárhæð kr. 8.000.000. Skrifstofuhúsnæði félagsins, sem til var í árslok 2013 var selt á árinu fyrir kr. 220.000.000. Bókfærður söluhagnaður nam kr. 16.000.000. Undirritaður var kaupsamningur um nýtt og stærra skrifstofuhúsnæði fyrir starfsemina 1. nóvember 2014 og fór afhending fram við undirritun samnings. Kaupverð nam kr. 280.000.000.

Eignfærðar fjárfestingar á árinu samkvæmt ársreikningi sundurliðast þannig:

Fasteign	280.000.000
Tölvubúnaður	4.248.000
Öryggiskerfi.....	1.252.000
Óefnislegar eignir.....	8.000.000
	<u>293.500.000</u>

Innskattur á virðisaukaskattsskýrslum vegna fjárfestingar í tölvubúnaði og öryggiskerfi nam kr. 1.402.500. Enginn virðisaukaskattur var af öðrum fjárfestingum ársins.

8)

Meðal gjaldfærðs rekstrarkostnaðar á árinu 2014 eru eftirfarandi útgjaldaliðir:

- Iðgjald líftryggingar forstjóra félagsins kr. 180.000 og iðgjald slysatryggingar kr. 125.000

- Þinglýsingagjöld og stimpilgjöld vegna kaupa félagsins á fasteign kr. 2.420.000
- Rekstrarkostnaður bifreiðar framkvæmdastjóra félagsins kr. 1.200.000 og þróunarstjóra þess kr. 830.000. Talin voru fram hlunnindi á framkvæmdastjórann samkvæmt skattmati ríkisskattstjóra alls kr. 1.040.000 og á þróunarstjórann kr. 990.000.
- Fótboltaspil í matsal félagsins kr. 85.000.
- Sekt vegna brota á lögum um þungatakmörkanir kr. 50.000
- Stöðumælasektir vegna bifreiða félagsins kr. 18.000
- Kaup á flatskjá í fundarherbergi kr. 245.000 og kr. 25.000 greiðsla til rafvirkja vegna uppsetningar.
- Greiðsla til 15 starfsmanna vegna orlofsdvalar þeirra skv. framlögðum reikningum kr. 80.000 á hvern starfsmann og íþróttastyrkur til 36 starfsmanna kr. 70.000 á hvern starfsmann. Enginn skattskyld hlunnindi voru talin fram á starfsmennina vegna þessa.

9)

Þann 30. apríl 2014 greiddi félagið út arð til hluthafa sinna kr. 80.000.000 og nam afdreginn fjármagnstekjuskattur kr. 16.000.000.

10)

Á árinu var hlutafé félagsins aukið um kr. 1.000.000. Aukningin var greidd á genginu 7,5 og nam því yfirverð kr. 6.500.000.

11)

Á árinu 2014 varð fyrrum gjaldkeri félagsins uppvís að þjófnaði á eignum eins viðskiptavinar þess. Félagið ákvað að bæta viðskiptavininum tjónið sem nam kr. 1.000.000. Fjárhæðin hefur verið gjaldfærð í rekstrarreikningi þar sem það er mat félagsins að ekkert fé verði sótt til fyrrum gjaldkera vegna eignaleyfis hans.

Verkefni þitt er að leiða fram tekjuskattstofn Skála ehf. Leitast skal við að lágmarka skattstofna eftir því sem lög leyfa. Vegna álitamála skal fylgja rökstuðningur og vísa til viðeigandi lagagreina. Greina skal sérstaklega frá þeim fjárhæðum sem þið teljið að hafi ekki áhrif á skattstofn félagsins og ástæðum þess.

Svarið hér eða í excel-svarskjali:

Verkefni 2 – 90 mín.

Þú og þitt endurskoðunarfélag voru nýlega kjörnir endurskoðendur B17 hf. og hefur endurskoðunarnefnd félagsins óskað eftir að þið leggið fram endurskoðunaráætlun, en eitt af hlutverkum endurskoðunarnefndarinnar er að hafa eftirlit með endurskoðun ársreikningsins. Það er búið að vinna drög að áhættumati, sjá drög um samantekt á lykiláhættum í fylgiskjali 2.1. Áhættumatið var unnið á grundvelli upplýsinga úr ársreikningi síðasta árs, sjá í fylgiskjali 2.2 með völdum skýringum, auk þess sem framkvæmdar hafa verið ákveðnar áhættumatsaðgerðir með fyrirspurnum til stjórnenda o.fl.

Um B17 hf.:

B17 hf. er vaxandi verslunarfyrirtæki á íslenskum markaði sem rekur 15 verslanir í nafni þriggja smásölukeðja og tvö vöruhús. Verslanir B17 hf. eru allar reknar sem sjálfstæð fyrirtæki. Meginstarfsemi B17 er matvöruverslun en á sviði sérvöru reka þeir fjölmargar verslanir með þekktum lífstíls- og tískuvörumerkjum.

Ársreikningur B17 samstæðunnar er gerður í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla (IFRS) eins og þeir hafa verið staðfestir af Evrópusambandinu. Ársreikningur félagsins samanstendur af ársreikningi B17 hf. (móðurfélags) og dótturfélaga þess, sem vísað er til sem „samstæðunnar“.

Um endurskoðunarnefnd B17 hf.:

Stjórn B17 hefur skipað endurskoðunarnefnd fyrir félagið í samræmi við ákvæði laga um ársreikninga. Í henni skulu sitja eigi færri en þrír nefndarmenn og skal meirihluti þeirra vera óháður B17. Nefndin skal skipuð til eins árs í senn á fyrsta stjórnarfundinum eftir aðalfund. Meirihluti nefndarmanna skal vera stjórnarmenn B17 og stjórn félagsins skal tilnefna formann. Nefndarmenn skulu hafa þekkingu og reynslu í samræmi við störf nefndarinnar og skal að minnsta kosti einn nefndarmanna hafa staðgóða þekkingu og reynslu á sviði reikningsskila og endurskoðunar. Starfskjör nefndarmanna skulu ákveðin á aðalfundi.

Nefndinni er ætlað að hafa eftirlit með endurskoðun ársreikninga og mat á störfum endurskoðenda til að tryggja frekara öryggi og vönduð vinnubrögð við endurskoðunina. Vegna undirbúnings endurskoðunarinnar hefur endurskoðunarnefndin óskað eftir minnisblaði með samantekt á:

1. Ákvörðun mikilvægismarkna (e. materiality) og skipulagningarmarkna (e. performance materiality) fyrir endurskoðunina og hvernig þau eru rökstudd.
2. Lykiláhættum (e. significant risk) sem endurskoðendur hafa greint. Hvaða alþjóðlegu reikningsskilastöðlum tengjast lykiláhættur? Tengjast lykiláhættur reikningsskilunum í heild (e. financial statement level) eða einstökum staðhæfingum stjórnenda (e. assertion level)?
3. Viðbrögðum við lykiláhættum (e. significant risk) sem hafa verið greindar í samræmi við alþjóðlega endurskoðunarstaðla.

Úrlausnarefni:

- A) Ákvarðaðu mikilvægismörk (e. materiality) og skipulagningarmörk (e. performance materiality) vegna endurskoðunar á ársreikningi B17 hf. fyrir árið 2014.
- B) Farðu yfir þær lykiláhættur sem koma fram í drögum að áhættumati (sjá fylgiskjal 2 og svarskjal - verkefni 2) og gerið breytingar, ef þarf, þannig að kröfum alþjóðlegra endurskoðunarstaðla sé fylgt.
- C) Gerðu endurskoðunarfyrirmæli (e. further audit procedures) vegna lykiláhættuþátta sem koma fram í drögum að áhættumati, þannig að kröfum alþjóðlegra endurskoðunarstaðla sé fylgt.
- D) Gerðu minnisblað til endurskoðunarnefndar í samræmi við framangreindar kröfur þar sem fram koma:
 - i. Mikilvægismörk (e. materiality)
 - ii. Skipulagningarmörk (e. performance materiality)
 - iii. Lykiláhættuþættir (e. significant risks)
 - iv. Endurskoðunarfyrirmæli (e. further audit procedures) vegna lykiláhættuliða (gagnaendurskoðun og aðgerðaendurskoðun).

Rökstyddu svarið með tilvísun í lög, reglur, staðla eða önnur gögn eftir því sem þú telur ástæðu til.

Svarið hér eða í excel-skjali:

Verkefni 3 – 20 mín.

Að undanfögnu hefur forstjóri Útgerðar og vinnslu hf. kannað kosti þess og galla að breyta reikningsári félagsins, þannig að í stað almanaksársins muni félagið miða við kvótaárið, sem nær frá 1. september 2015 til 31. ágúst árið eftir. Félagið hefur mörg undanfarin ár gert mánaðarleg uppgjör sem unnin hafa verið með sama hætti og eru af sömu gæðum og ársreikningur félagsins fyrir almanaksárið 2014.

Verkefni þitt er eftirfarandi:

Forstjórinn óskar eftir því að þú gerir honum grein fyrir því hvernig samanburðarfjárhæðir í rekstrarreikningi, efnahagsreikningi, eiginfjárfirliti, sjóðstreymi og skýringum yrðu miðað við ýtrustu kröfur. Jafnframt vill hann fá tillögu um það hvernig gerð yrði grein fyrir þessu í skýringum, hvort einhver ákvæði í lögum um ársreikninga eða lögum um hlutafélög geti haft áhrif á þessar fyrirætlanir.

Svarið hér:

Verkefni 4 – 15 mín.

Vátryggingafélagið hf. er skráð í kauphöll og ber því að fylgja alþjóðlegum reikningsskilastöðlum við gerð reikningsskila sinna. Rekstur félagsins hefur gengið vel og er nú verið að vinna að gerð árslutareiknings fyrir fyrri helming ársins 2015. Fjármálastjóri félagsins hefur gert samning við fyrirtækið sem þú vinnur hjá um útreikning á gjaldfærðum tekjuskatti, tekjuskattsskuldbindingu og tekjuskatti til greiðslu í öllum reikningsskilum sem birt eru á markaði. Samkvæmt lögum skal félagið greiða 20% tekjuskatt af skattskyldum hagnaði sínum, auk þess sem félagið þarf að greiða sérstakan fjársýsluskatt sem er 6% af tekjuskattsstofni yfir 1.000 millj. kr. Vátryggingafélagið á ekki yfirfæranlegt skattalegt tap og er ekki samskattað með dótturfélögum sínum.

Fyrir liggja eftirfarandi upplýsingar um tekjuskattsstofn fyrir fyrri helming ársins 2015, auk rekstraráætlunar félagsins fyrir seinni helming ársins. Áætlunin er talin munu fara mjög nærri um afkomu félagsins til ársloka.

Vátryggingafélagið hf.	Rauntölur	Áætlun
Fjárhæðir eru í þús. kr.	1.1.-30.6.	1.7.-31.12.
Hagnaður fyrir tekjuskatt	1.640.500	965.000
Ófrádráttarþær kostnaður	200	780
Óskattskyldar gangvirðisbreytingar hlutabréfa	-814.400	-300.000
Óskattskyldar arðstekjur	-96.718	0
Skattskyldur hagnaður	729.582	665.780

Verkefni þitt er að reikna tekjuskatt til greiðslu fyrir fyrri helming ársins 2015 sem birta skal í árslutareikningi í samræmi við ákvæði alþjóðlegra reikningsskilastaðla. Færa þarf rök fyrir niðurstöðunni og sýna alla nauðsynlega útreikninga. Gerðu jafnframt grein fyrir því hvar í efnahagsreikninginn skal færa tekjuskattinn.

Svarið hér eða í excel-svarskjali:

Verkefni 5 – 75 mín.

Þú og þitt endurskoðunarfélag voru nýlega kjörnir endurskoðendur B17 hf. og hafið nú lokið endurskoðunaraðgerðum vegna endurskoðunar á ársreikningi 2015 (fylgiskjal 5.1). Við endurskoðunina uppgötvaðust nokkrar skekkjur sem fram koma á meðfylgjandi niðurstöðublöðum (fylgiskjal 5.2). Stjórnendur félagsins hafa af ýmsum ástæðum ekki viljað leiðrétta skekkjurnar sem fram koma á niðurstöðublöðum.

Endurskoðunarnefnd félagsins hefur verið upplýst um þessar óleiðréttu skekkjur og hefur nefndin óskað eftir að þið leggið fram minnisblað og skekkjublað (sjá fylgiskjal 5.3, er einnig í svarskjali) með rökstuðningi fyrir því að leiðrétta skuli skekkjurnar með tilvísun í alþjóðlega reikningsskilastaðla. Endurskoðunarnefndin óskar jafnframt eftir því að vita hvort áritun verði fyrirvaralaus verði skekkjurnar ekki leiðréttar, sbr. ISA 705.28. Ef gerður yrði fyrirvari, hvernig yrði álit með fyrirvara eða neikvætt álit orðað í áritun óháðra endurskoðenda. Ákvörðuð mikilvægismörk (e. materiality) voru 400 millj. kr. og skipulagningarmörk (e. performance materiality) 300 millj. kr. fyrir endurskoðunina.

Úrlausnarefni:

- A) Gerðu minnisblað og skekkjublað í samræmi við framangreindar kröfur endurskoðunarnefndar.**
- B) Leiðréttu drög að staðfestingarbréfi í samræmi við kröfur ISA 580 fyrir endurskoðun á ársreikningi B17 hf. fyrir árið 2015, byggt á fylgiskjali 5.4 (word-skjal).**

Rökstyddu svarið með tilvísun í lög, reglur, staðla eða önnur gögn eftir því sem þú telur ástæðu til.

Svar:

Verkefni 6 – 15 mín.

Lovísa Grímsdóttir er sérfræðingur og hefur alla tíð unnið sem launþegi hjá hinu opinbera. Hún hefur nú hug á að hefja sjálfstæða starfsemi og leitar til þín með vangaveltur sínar í þeim efnum. Lovísa á fjölda vina og kunningja sem hafa sumir hverjir reynslu og þekkingu á formi rekstrar og skattskyldu. Lovísa segir að skynsamlegast sé fyrir hana að stofna sameignarfélag sem væri sjálfstæður skattaðili þar sem tekjuskattur á slík félög sé lægri en ef hún væri með rekstur sinn í einkahlutafélagi eða á eigin kennitölu.

Hún greinir þér einnig frá því að ef hún er með rekstur sinn í félagi en ekki á eigin kennitölu geti hún verið með ýmsa frádráttarliði frá skattskyldum tekjum félagsins sem hún gæti ekki ef reksturinn væri á eigin kennitölu. Nefnir hún sem dæmi að hún geti keypt ýmsa hluti út á kennitölu félagsins svo sem tölvur og fleira sem verði þá frádráttarbært í rekstri þess. Hún geti einnig leigt félaginu aðstöðu og aukið frádrátt félagsins enn frekar. Einn vinur hennar gaukaði því að henni að það væri best fyrir hana að vera með lág laun, hafa eiginmanninn á launum líka þar sem hann væri ekkert að vinna og börnin til þess að nýta persónuafslátt þeirra. Lovísa ætlar þó að eiga félagið ein, þar sem allur reksturinn byggir á hennar sérþekkingu og vinnu.

Verkefni þitt er að gera Lovísu grein fyrir þinni skoðun á því hvaða skattareglur gildi um sjálfstæða starfsemi hennar.

Svarið hér:

Verkefni 7 – 30 mín.

Eftirfarandi upplýsingar liggja fyrir um rekstur Málms ehf. á tímabilinu júlí – ágúst 2015.

1. Félagið er iðnaðarfyrirtæki og selur bæði vörur og þjónustu til innlendra aðila um allt land. Starfsemin fer fram að hluta til í eigin húsnæði og að hluta til í leiguhúsnæði sem skráð er frjálsri skráningu.
2. Allar fjárhæðir eru með virðisaukaskatti ef um það er að ræða.
3. Félagið seldi vörur og þjónustu fyrir kr. 26.660.000.
4. Félag sem Málmur ehf. átti í viðskiptum við varð gjaldþrota á tímabilinu. Viðskiptareikningur þess hjá Málmum ehf. greinist þannig:

15.11.2014	Reikningur 157210	456.795
31.12.2014	Vaxtanóta	12.150
15.1.2015	Reikningur 158611	34.720
31.1.2015	Vaxtanóta	5.871
		<u>509.536</u>

5. Málmur ehf. keypti leiguhúsnæðið í lok ágúst fyrir kr. 32.000.000. Félagið greiddi einnig reikning frá fasteignasala vegna kaupanna að fjárhæð kr. 248.000.
6. Innlend vörukaup voru að fjárhæð kr. 3.350.000, en um var að ræða hráefni til framleiðslunnar.
7. Erlend vörukaup voru að fjárhæð kr. 800.000 að meðtöldum aðflutningsgjöldum, en auk þess var greiddur virðisaukaskattur hjá Tollstjóra að fjárhæð kr. 200.000.
8. Málmur ehf. greiddi kr. 2.000.000 þann 31. ágúst inn á stórt verk sem Stóri málmur hf. ætlar sér að vinna fyrir þá í janúar 2016.
9. Önnur útgjöld á tímabilinu voru:
 - a) Reikningur frá endurskoðanda vegna þjónustu kr. 365.500.
 - b) Reikningur frá Hótel KEA vegna gistingar sem tengdist söluferð á Norðurlandi, kr. 58.700.
 - c) Reikningur fyrir kaffi og te fyrir kaffistofu félagsins kr. 9.800.
 - d) Reikningur fyrir húsaleigu í tvo mánuði, kr. 280.000.
 - e) Laun og launatengd gjöld kr. 15.800.000.
 - f) Flugfargjald til Akureyrar kr. 28.250.
 - g) Eldhúsinnrétting í kaffistofu kr. 225.000.
 - h) Örbylgjuofn fyrir kaffistofu kr. 28.900.
 - i) Rekstrarleiga á fólksbifreið framkvæmdastjóra kr. 128.600.

Verkefni þitt er að leiða út skattsskylda veltu, útskatt og innskatt á tímabilinu sem um ræðir.

Svarið hér eða í excel-svarskjali:

Verkefni 8 – 75 mín.

Meðfylgjandi er birgðalisti A17 málningarverksmiðju hf. (fylgiskjal 8.1). Vörubirgðir skv. listanum eru kr. 556.979.164 og stemmir það við stöðu í fjárhagsbókhalda. Mikilvægismörk (e. materiality) í endurskoðun A17 voru ákvörðuð kr. 65.000.000 og skipulagningarmörk (e. performance materiality) voru ákvörðuð kr. 48.750.000.

Vörubirgðir eru mikilvægur liður í ársreikningi A17. Hættan á verulegri skekkju er metin sem lykiláhætta (e. significant risk) og tengd sérstaklega staðhæfingunum tilvist, lotun og mati. Þar sem vörubirgðir eru mikilvægur liður í ársreikningi félagsins munið þið, sem endurskoðendur félagsins vera viðstaddir talningu í árslok og afla þannig nægjanlegra viðeigandi endurskoðunargagna um tilvist og ástand birgðanna.

A17 selur vörur sem eru framleiddar í verksmiðju félagsins, auk þess sem félagið selur innfluttar vörur og ýmis verkfæri. Verðlagning vörubirgða byggir á útreikningum framleiðslustjórans, Ellerts Magnússonar. Hann hefur haldið utan um beint efni, beinan launakostnað og óbeinan framleiðslukostnað á einstökum vörutegundum og lagt það til grundvallar birgðamati við gerð ársreiknings félagsins. Meðfylgjandi eru útreikningar Ellerts á birgðamati í lok ársins (sjá fylgiskjal 8.2). Beint hráefni er skráð samkvæmt nákvæmu uppskriftakerfi og er þar meðtalinn umbúðakostnaður. Launakostnaði hefur verið skipt eftir vinnustundum sem starfsmenn í verksmiðju hafa skráð á einstök vörunúmer eftir tímaskýrslum. Óbeinum framleiðslukostnaði hefur verið skipt eftir lítramagni einstakra framleiðslutegunda.

Framleiðslubókhaldaði byggir á að starfsmenn skrái tíma í framleiðslu á einstök vörunúmer sem eru í framleiðslu á hverjum tíma. Starfsmenn í verksmiðjunni hafa kvartað yfir því að það sé of flókið í framkvæmd og stundum sé verið að vinna í framleiðslu á 1 lítra, 4 lítra, og 10 lítra umbúðastærð af sömu vöru í sömu lotu og þá sé erfitt að skipta tímunum. Þá eru vörunúmerin mörg og villuhættan mikil. Framkvæmdastjóri A17 hefur því óskað eftir minnisblaði um álit þitt á því hvort heimilt sé að skipta launakostnaði við framleiðsluna með einfaldari hætti í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla.

Úrlausnarefni:

- A) **Viðauki við ISA 530 tilgreinir nokkrar tegundir úrtaksaðferða. Ákvarðaðu hvaða úrtaksaðferð, eða sambland af nokkrum tegundum úrtaksaðferða, er mest viðeigandi fyrir úrtaksgerð á birgðum A17. Rökstyddu svarið.**
- B) **Ákvarðaðu úrtaksstærð og veldu þær einstöku vörubirgðir þar sem þú munt kanna sérstaklega ástand og tilvist. Rökstyddu öryggismörk (e. confidence factor), úrtaksstærð (e. sample size) og úrtaksbil (e. interval).**
- C) **Farðu yfir útreikninga Ellerts á framleiðsluverðmæti birgða í lok árs og framkvæmdu mat á því hvort þeir séu í samræmi við kröfur alþjóðlegra reikningsskilastaðla. Tilgreindu öll þau frávík frá ákvæðum IAS 2 sem þú sérð í útreikningum Ellerts, útskýrðu að hvaða leyti það samrýmist ekki IAS 2 og gerðu jafnframt tillögu að leiðréttu birgðamati sem væri í samræmi við IAS 2 miðað við fyrirliggjandi upplýsingar.**

D) Gerðu minnisblað til framkvæmdastjóra A17 og tilgreindu hvort það sé hægt að vinna tímaskráningu við framleiðsluna með einfaldari hætti, en þó þannig að það sé í samræmi við kröfur IAS 2. Rökstyddu með viðeigandi tilvísun til IAS 2.

Rökstyddu svarið með tilvísun í lög, reglur, staðla eða önnur gögn eftir því sem þú telur ástæðu til.

Svarið hér:

Verkefni 9 – 60 mín.

Þann 1. júlí 2014 tók Togaraútgerðin hf. yfir allt hlutafé í Línuskipum ehf. Samningur um kaupin hafði verið undirritaður þann 14. mars sama ár með fyrirvara um samþykki Samkeppniseftirlitsins. Samkvæmt samningnum seldi eigandi Línuskipa, Þorkell Magnússon skipstjóri og útgerðarmaður, félag sitt og hugðist í framhaldinu setjast í helgan stein. Úrskurður Samkeppniseftirlitsins um að yfirtakan væri heimil lá fyrir 28. júní og þann 1. júlí var kaupverðið greitt, haldinn hluthafafundur í Línuskipum ehf. og skipt um stjórn. Við gerð samstæðuársreiknings Togaraútgerðarinnar hefur Elínborg Þórisdóttir gert drög að sjóðstreymi fyrir móðurfélagið. Endurskoðandi Línuskipa, sem fenginn var til að ganga frá ársreikningi félagsins í síðasta sinn, nuddaði sjóðstreyminu saman með sama hætti og undanfarin ár. Hann benti jafnframt á að hann fylgdi annarri framsetningu en móðurfélagið gerði (sjá litaða reiti á svarskjali) og bað um að það yrði fært til betri vegar um leið og gengið yrði frá samstæðunni. Þar sem langt er síðan Elínborg vann á endurskoðunarskrifstofu er hún farin að ryðga í gerð samstæðusjóðstreymis (enda er þetta fyrsta og eina dótturfélag Togaraútgerðarinnar). Hún vill fá þig til að yfirfara sjóðstreymisyfirlit beggja félaganna og lagfæra ef þarf, ásamt því að útbúa sjóðstreymi fyrir samstæðuna, þannig að hún geti eins og mörg undanfarin ár sent endurskoðanda Togaraútgerðarinnar fullbúinn ársreikning og samstæðureikning til endurskoðunar. Þetta er fyrsti samstæðureikningur Togaraútgerðarinnar hf. Eftirfarandi upplýsingar liggja fyrir um gerð sjóðstreymisins:

Fylgiskjal 9 (er líka í svarskjali):

- Efnahagsreikningur móðurfélagsins, Togaraútgerðarinnar hf., í ársbyrjun og árslok og samstæðunnar í árslok 2014.
- Efnahagsreikningur Línuskipa ehf. við yfirtöku þann 30. júní 2014 og árslok 2014.
- Rekstrarreikningur móðurfélagsins og samstæðunnar fyrir árið 2014, þar sem rekstrarreikningur Línuskipa ehf. er tekinn inn frá og með 1. júlí.
- Rekstrarreikningur Línuskipa ehf. fyrir seinni helming ársins 2014.
- Drög að sjóðstreymi Togaraútgerðarinnar hf. fyrir árið 2014.
- Drög að sjóðstreymi Línuskipa fyrir seinni helming ársins 2014.

Aðrar upplýsingar:

- Rekstrarreikningar og efnahagsreikningar í fylgiskjalinu eru fullbúnir.
- Kaupverð Línuskipa ehf. nam 18.000, þar af voru 3.000 greiddar með handbæru fé, 3.000 með fasteign sem bókfærð var á 2.928 og ekki var nauðsynleg í rekstri Togaraútgerðarinnar, en 12.000 með útgáfu skuldabréfs til seljanda. Skuldabréfið er óverðtryggt, ber 10% vexti, er með fjórum árlegum gjalddögum, hinum fyrsta 1. júlí 2015. Vextir eru reiknaðir samkvæmt vaxtareglunni 30/360.
- Við yfirtöku Línuskipa var yfirverð skipa talið vera 1.830 og nýtingartími þeirra 15 ár. Færð var upp óviss skuld að fjárhæð 270 vegna ágreiningsmáls félagsins við Slippstöðina, en á fyrri hluta ársins 2014 féll héraðsdómur þess efnis, sem áfrýjað hefur verið til Hæstaréttar. Búist er við endanlegum dómi fyrri hluta ársins 2015. Þá var matsverð aflaheimilda Línuskipa talið 8.038 herra en bókfært verð þeirra. Félögin hafa ekki afskrifað aflaheimildir undanfarin ár, en gert á þeim virðispróf.
- Tekjuskattshlutfall er 20%.

- Meðal vaxtatekna Línuskipa ehf. er hækkun áfallinna vaxtatekna að fjárhæð 74. Áfallin vaxtagjöld lækkuðu hins vegar um 7, auk þess sem með fjármagnsgjöldum félagsins er færð virðisrýrnun eignarhluta í öðru félagi að fjárhæð 15.
- Gengismunur Línuskipa var samsettur af gengishagnaði af handbæru fé að fjárhæð 63, gengishagnaði af erlendum skammtímakröfum að fjárhæð 344, gengistapi af vaxtaberandi skammtímaláni að fjárhæð 28. Það sem á vantar er gengistap af vaxtaberandi erlendum bankalánnum.
- Samkvæmt upplýsingum frá endurskoðanda Línuskipa ehf. breyttist tekjuskattskuldbinding félagsins einungis um tekjuskatt ársins, auk leiðréttingar á tekjuskattsálagningu fyrri ára, sem greidd var félaginu í nóvember. Leiðréttingin var vegna mistaka í útreikningi á tekjuskatti til greiðslu og gerð skattframtals, en hafði ekki áhrif á gjaldfærðan tekjuskatt. Félagið færði engan tekjuskatt til greiðslu í árslok 2013 og 2014 og greiddi engan tekjuskatt á árinu 2014.

Verkefni þitt er að yfirfara, og eftir atvikum að lagfæra,

- i) drög að sjóðstreymi fyrir móðurfélagið sem Elínborg hefur gert,
- ii) lagfæra sjóðstreymi dótturfélagsins að framsetningu móðurfélagsins og samstæðunnar (liðir sem eru litaðir í svarskjalinu víkja frá framsetningu móðurfélagsins og samstæðunnar) og
- iii) útbúa sjóðstreymi fyrir samstæðuna.

Þú þarft að gera nauðsynlegar leiðréttingar og útbúa sérstaka leiðréttingardálka í svarskjalinu, eftir því sem þörf er á. Í þessu getur falist að leiðrétta einstakar fjárhæðir, bæta við liðum í sjóðstreymið og fella út liði. Sýna þarf hverja leiðréttingu fyrir sig í sérstökum dálki og tilgreina hvort þær eru til leiðréttingar á sjóðstreymi móðurfélags, dótturfélags eða hvort þær eru jöfnunarfærslur í samstæðunni. Jafnframt þarf að fylgja hverri færslu stutt greinargerð um hvað er gert og hvers vegna.

Svarið hér eða í excel-svarskjali:

Verkefni 10 – 30 mín.

Bensínfélagið hf. hefur skráð hlutabréf sín í kauphöll. Félagið rekur þjónustustöðvar víðsvegar um landið, þar á meðal margar á höfuðborgarsvæðinu. Fyrir mörgum árum keypti Bensínfélagið hf. þjónustustöð í Vesturbænum af Kákasus-olíu ehf., sem reynt hafði að hasla sér völl í höfuðborginni. Þjónustustöðin er og hefur verið í sérstöku einkahlutafélagi, Vestur-olíu ehf., sem skilgreint hefur verið sem sérstök sjóðstreymiseining frá kaupunum. Undanfarin ár hafa umsvif þjónustustöðvarinnar farið minnkandi og vísendingar um virðisrýrnun hafa komið fram. Vegna þess var í tengslum við gerð árshlutareiknings fyrir fyrri helming ársins gert virðispróf á einingunni. Efnahagur Vestur-olíu ehf. 30. júní 2015 og bókfært virði í samstæðu Bensínfélagsins hf. er sem hér segir:

Vestur-olíu ehf.			
Efnahagur 30. júní 2015			
Fjárhæðir eru í þúsundum			
Rekstrarfjármunir	107.500		
Birgðir	15.730		
Kröfur	56.810		
Handbært fé	50.250		
Tekjuskattsskuldbinding	-12.490		
Skammtímaskuldir	-49.800		
Bókfært eigið fé Vestur-olíu ehf.	168.000		
Viðskiptasambönd	14.000	Afskrifað á 10 árum, 1 ár eftir	
Viðskiptavild	83.000	Ekki afskrifuð kerfisbundið	
Virði eignarhlutar í Vestur-olíu ehf.	265.000		

Í samstæðureikningi Bensínfélagsins er færð viðskiptavild vegna félagsins að fjárhæð 83.000 og viðskiptasambönd 14.000. Samkvæmt virðisprófi sem gert var miðað við áframhaldandi óbreytta starfsemi Vestur-olíu ehf. 30. júní 2015 er nýtingarvirði sjóðstreymiseiningarinnar talið vera 170.000. Endurskoðendur Bensínfélags-samstæðunnar hafa endurskoðað prófið, sem gert var af starfsmönnum Bensínfélagsins hf. með aðstoð Centrum rekstrarráða ehf., og gera ekki athugasemdir við niðurstöðuna.

Verkefni þitt er;

- A) Að gera stjórnendum Bensínfélagsins hf. grein fyrir því hvaða áhrif niðurstöður virðisprófsins hafa á rekstrarreikning, einstaka liði efnahags-reiknings og skýringar í árshlutareikningi samstæðunnar fyrir fyrri helming ársins 2015. Umfjöllunin skal styðjast við fjárhæðir eftir því sem unnt er.

Eftir að niðurstaða þín fyrir A)-lið lá fyrir barst Bensínfélaginu hf. bindandi tilboð í þjónustustöðina, þ.e. fasteignir, rekstrarfjármuni og lóðarréttindi. Þétting byggðar ehf., öflugir byggingarverktakar, í samvinnu við Fasteignafélagið ehf., hafa áform um að nýta lóðina undir íbúðakjarna. Félögin vilja greiða 310.000 fyrir þessar eignir.

- B) Hefði þetta tilboð haft áhrif á reikningsskil félagsins ef það hefði borist fyrir birtingu árshlutareikningsins? Umfjöllunin skal styðjast við reikningsskilareglur og fjárhæðir eftir því sem unnt er.**
- C) Hvaða áhrif hefði þetta tilboð haft á reikningsskil félagsins síðari helming ársins 2015 ef það hefði borist eftir birtingu árshlutareikningsins fyrir fyrri helming ársins en fyrir árslok? Umfjöllunin skal styðjast við fjárhæðir eftir því sem unnt er.**

Svarið hér eða í excel-svarskjali: