

Prófnefnd löggiltra endurskoðenda

Próf til löggildingar í endurskoðunarstörfum – seinni hluti

12. október 2016

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. Óheimilt er að sækja eða nota önnur rafræn gögn en þau sem eru á heimasvæði prófsins.

Prófmenn eru beðnir um að skila í prófmöppu að prófinu loknu rafrænni úrlausn. Prófmenn bera ábyrgð á vistun úrlausna.

Prófmönnum er heimilt að taka með sér prófið, fylgiskjöl og lausnir að loknum seinni prófdegi.

Verkefni 13 – 60 mín.

Sem endurskoðandi stendur þú frammi fyrir eftirtöldum aðstæðum sem allar eru ótengdar innbyrðis vegna endurskoðunaráritunar á ársreikning 2015:

1. AA ehf. er heildverslun sem rekin hefur verið í nokkur ár og hefur reksturinn gengið ágætlega. Fjármálastjórinn hefur séð um að gera ársreikninga félagsins undanfarin ár en þeir hafa ekki verið endurskoðaðir. Nú er félagið orðið það stórt að það er orðið endurskoðunarskylt og þú varst því ráðin á árinu 2015 til að endurskoða ársreikninginn vegna ársins 2015. Í ársreikningnum sem unninn var af fjármálastjóra félagsins kemur fram að samanburðarfjárhæðir frá árinu 2014 hafi ekki verið endurskoðaðar. Þú og endurskoðunarteymið hafið lokið endurskoðunavinnu ykkar án athugasemda að öðru leyti en því að þið hafið ekki náð að afla ykkur staðfestingar á því að upphafsbirgðir félagsins í ársbyrjun 2015 hafi verið réttar, en vörubirgðir eru verulegur liður í ársreikningnum.
2. BB ehf. hefur lengi verið í rekstri en undanfarin ár hefur sigið mjög á ógæfuhliðina og nú er svo komið að ljóst er að félagið mun ekki geta staðið í skilum með skuldbindingar sínar. Það er því mat stjórnenda félagsins að forsendan um rekstarhæfi sé brostin og hafa þeir því fært eignir og skuldir félagsins á upplausnarvirði í ársreikningi ársins 2015. Sagt er frá þessu í einni setningu í skýringum um reikningaskilareglur í ársreikningnum en að öðru leyti er ekki sagt frá þessu í ársreikningnum og er það mat stjórnenda félagsins að ekki sé ástæða til þess.
3. Þú og þitt endurskoðunarteymi eruð að ljúka endurskoðun á ársreikningi CC ehf. vegna ársins 2015. Við endurskoðunarvinnuna hafa ekki komið fram neinar athugasemdir að öðru leyti en því að við endurskoðun á varanlegum rekstrarfjármunum kom fram skekkja í útreikningi á afskrift á vél sem keypt var á árinu 2014. Skekkjan fólst í því að gjaldfærð afskrift vegna ársins 2015 var 30 milljónum króna lægri en hún hefði átt að vera og gjaldfærð afskrift ársins 2014 var 25 milljónum króna lægri en hún hefði átt að vera. Þú fóst yfir þetta með stjórnendum félagsins og óskaðir eftir því að þetta yrði leiðrétt. Þeir brugðust við með því að hækka afskrift ársins 2015 um 30 milljónir króna en vildu ekki gera neitt varðandi fjárhæðirnar 2014 þar sem þá myndu samanburðarfjárhæðir ekki stemma við áður birtan ársreikning ársins 2014 sem hafði verið endurskoðaður af þér án athugasemda. Heildarmikilvægismörk við endurskoðunina hafa verið ákvörðuð 20 milljónir króna og hafa ekki breyst frá árinu áður.

Úrlausnarefni:

Fyrir sérhvert tilvik sem lýst er hér að framan:

- A) Gerðu grein fyrir því hvort þú teljir að viðkomandi aðstæður kalli á að nauðsynlegt sé að víkja frá hefðbundinni fyrirvaralausri áritun. Rökstyddu vel hvers vegna.
- B) Stilltu upp endanlegri áritun í heild sinni fyrir hvert tilvik samkvæmt niðurstöðu þinni í lið A. Við þá vinnu getur þú stuðst við drög að fimm

mismunandi stöðluðum áritunum sem þú hefur aðgang að á tölvutæku formi á heimasvæði prófsins. Vandaðu orðalag áritunarinnar.

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

Svarið í word-svarskjali:

Verkefni 14 – 60 mín.

Þú ert endurskoðandi Fyrirtækisins ehf. og hefur falið aðstoðarmanni þínum að framkvæma gagnagreiningaraðgerðir (e. substantive analytical procedures) á launakostnaði félagsins í tengslum við endurskoðun ársins 2015. Ekki er fyrirhuguð nein frekari gagnaendurskoðunarvinna á launakostnaðinum. Aðstoðarmaðurinn hefur lokið vinnu sinni en við skoðun þína á vinnupappírnum vegna endurskoðunarinnar vekur þetta skjal athygli þína.

Skjalið er sýnt í fylgiskjali 14.1 með prófverkefninu.

Úrlausnarefni:

Gerðu ítarlega grein fyrir því hvað þú telur að hafi annars vegar verið gert rétt við endurskoðun launakostnaðar með gagnagreiningaraðgerðum eins og þær endurspeglast í þessu skjali og hins vegar hverju er ábótavant.

Rökstyddu svarið með tilvísun í lög, reglur, staðla eða önnur gögn eftir því sem við á.

Svarið í word-svarskjali:

Verkefni 15 – 60 mín.

Fjármálastjóri Spaða ehf. hefur gert drög að rekstrarreikningi og efnahagsreikningi fyrir árið 2015 (fylgiskjal 15). Hann óskar eftir aðstoð þinni við að leiða út tekjuskattsstofn félagsins. Með beiðninni fylgja ýmsar upplýsingar er varða starfsemi félagsins á árinu 2015, sem hann telur að geti haft áhrif á skattútreikninga ársins. Allar fjárhæðir eru án virðisaukaskatts nema annað sé tekið fram.

1. Birgðir félagsins eru metnar á kostnaðarverði að frádregnum niðurfærslum. Annars vegar hafa birgðir verið niðurfærðar vegna vara sem félagið telur að séu óseljanlegar og hins vegar vegna almennrar niðurfærslu.

Birgðir greinast þannig:

	2015	2014
Birgðir samkvæmt birgðabókhalði	175.000.000	200.000.000
Niðurfærsla vegna óseljanlegra vara	(5.000.000)	(3.000.000)
Almenn niðurfærsla	(15.000.000)	(18.000.000)
Birgðir samkvæmt ársreikningi	155.000.000	179.000.000

Í skattframtali 2015 vegna ársins 2014 var færð skattaleg hámarksniðurfærsla á birgðir.

2. Viðskiptakröfur greinast þannig:

	2015	2014
Viðskiptakröfur samkvæmt viðskiptamannabókhalði	235.000.000	250.000.000
Varúðarniðurfærsla viðskiptakrafna	(10.000.000)	0
Viðskiptakröfur samkvæmt ársreikningi	225.000.000	250.000.000

Í skattframtali 2015 vegna ársins 2014 var færð skattaleg hámarksniðurfærsla á viðskiptakröfur.

3. Á árinu 2012 fékk félagið niðurfellingu á skuldum að fjárhæð 900.000.000 kr. Í tengslum við niðurfellinguna nýtti félagið sér bráðbirgðaákvæði XLIV um frestun tekjufærslu og voru 650.000.000 kr. ennþá ótekjufærðar í árslok 2014.
4. Þann 1. júlí 2015 sameinaðist dótturfélagið Tromp ehf. félaginu. Við samrunann var kaupverði hlutabréfanna í Tromp ehf. úthlutað á einstakar eignir þannig:

Fært á fasteign félagsins að Vogu 5	45.000.000
Fært á viðskiptavild	50.000.000

Samkvæmt ákvörðun félagsins verður viðskiptavildin afskrifuð í reikningskilum félagsins á 10 árum. Viðskiptavild í árslok greinist þannig:

Viðbót ársins 2015	50.000.000
Afskrifað á árinu	(2.500.000)
Bókfært verð viðskiptavildar í árslok 2015	<u>47.500.000</u>

5. Varanlegir rekstrarfjármunir:

Skattaleg fyrningaskýrsla ársins 2014 hjá Spaða ehf. var þannig:

	Aðrar eignir
Stofnverð 1.1.2014	35.000.000
Uppsafnaðar afskriftir 1.1.2014	(31.500.000)
Skattalegt bókfært verð 1.1.2014	3.500.000
Viðbót á árinu 2014	4.000.000
Fyrning ársins 2014	(1.400.000)
Aukafyrning ársins 2014	(2.200.000)
Skattalegt bókfært verð 31.12.2014	<u>3.900.000</u>

Skattaleg fyrningaskýrsla ársins 2014 hjá Tromp ehf. var þannig:

	Fasteign
Stofnverð 1.1.2014	50.000.000
Uppsafnaðar afskriftir 1.1.2014	(7.500.000)
Skattalegt bókfært verð 1.1.2014	42.500.000
Fyrning ársins 2014	(1.500.000)
Skattalegt bókfært verð 31.12.2014	<u>41.000.000</u>

Í desembermánuði seldi félagið fasteignina sem var í eigu Tromp ehf. fyrir 95.000.000 kr. Í tengslum við söluna greiddi félagið 5.000.000 kr. í sölulaun.

Í sama mánuði keypti félagið aðra fasteign fyrir 150.000.000 kr. sem það tók strax í notkun og skiptist eignin þannig að 75% af henni er notað undir lager og 25% fyrir skrifstofur.

Fasteignamat fasteignarinnar var þannig á kaupdegi:

Fasteignamat mannvirkis	100.000.000
Fasteignamat lóðar	25.000.000

Að auki greiddi félagið 5.000.000 kr. vegna breytinga á nýju fasteigninni og var sú fjárhæð gjaldfærð sem viðhaldskostnaður.

Aðrar eignfærðar fjárfestingar á árinu samkvæmt bókhaldi félagsins eru:

Vélar og tæki á lager	7.500.000
Skrifstofuáhöld	220.000

Á árinu eignfærði félagið einnig kostnað við öflun einkaleyfis og vörumerkis, samtals að fjárhæð 12.500.000 kr.

6. Á árinu 2015 gerði félagið framvirkan samning þar sem undirliggjandi eignir voru 10.000 hlutir í Marel hf. Við gerð samningsins var gengi hlutabréfanna 240 kr. Samningurinn var gerður upp í janúar 2016 með hagnaði að fjárhæð 500.000 kr., en í árslok 2015 hafði félagið tekjufært hjá sér 700.000 kr. í samræmi við markaðsverð hlutabréfa í Marel hf. í árslok.
7. Rekstrarkostnaður bifreiða og hlunnindi þeim tengd sundurliðast þannig:

	Rekstrarkostnaður	Hlunnindi
Fólksbifreið 1	850.000	600.000
Fólksbifreið 2	670.000	800.000
Fólksbifreið 3	1.200.000	800.000

8. Félagið á hlutdeildarskírteini í hlutabréfasjóðnum Ægi en á árinu hafði skráð verð bréfanna lækkað um 1.500.000 kr. og er sú fjárhæð færð til gjalda meðal fjármagnsliða.
9. Félagið gjaldfærði á árinu kostnað vegna líftrygginga helstu stjórnenda félagsins samtals að fjárhæð 750.000 kr.
10. Gengismunur gjaldmiðla samkvæmt ársreikningum fyrri ára var þannig:

	Gengistap	Gengishagnaður
Ársreikningur 2013, skattframtal 2014	900.000	
Ársreikningur 2014, skattframtal 2015		450.000

11. Félagið tekjufærði á árinu 12.000.000 kr. styrk vegna nýsköpunarverkefnis sem samþykkt hafði verið af Rannís.

Verkefni þitt er að leiða fram tekjuskattsstofn félagsins vegna ársins 2015 með það að markmiði að lágmarka skattgreiðslur þess á árinu 2016.

Svarið í excel-svarskjali:

Verkefni 16 – 15 mín.

Fjármálastjóri Móðurskipsins ehf. óskar hér með eftir aðstoð þinni vegna álitaefnis sem hann stendur frammi fyrir.

Móðurskipið ehf. er samskattað með dótturfélögum sínum Geimskipum ehf. og Sjóskipum ehf. Þú aðstoðaðir félögin við að gera skattframtal 2016 vegna ársins 2015 og voru skattstofnar félaganna þannig:

	Skattstofn	Millifært vegna	Skattstofn skv.
	ársins	samsköttunar	framtali
Móðurskip ehf.	100.000.000	(25.000.000)	75.000.000
Geimskip ehf.	(30.000.000)	30.000.000	0
Sjóskip ehf.	5.000.000	(5.000.000)	0
	75.000.000	0	75.000.000

Nú hefur álagningarseðill borist og voru álagðir skattar á móðurfélagið 15.000.000 kr., en staða bókhaldslykla sem tengjast sköttum í félögunum er þannig:

	Ógreiddir	Skatteign
	áætlaðir skattar	
Móðurskip ehf.	(20.000.000)	
Geimskip ehf.		6.000.000
Sjóskip ehf.	(1.000.000)	

Verkefni þitt er að aðstoða fjármálastjórnann við þær færslur sem gera þarf í bókhaldi félaganna í tengslum við álagningu opinberra gjalda og rökstyðja þær fyrir honum.

Svarið í excel-svarskjali:

Verkefni 17 – 30 mín.

Efnagerðin hf. hefur lengi staðið í fjölþættri starfsemi. Félagið er skráð í kauphöll og gerir ársreikninga sína í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla. Félagið stóð að stofnun Bláturms hf. fyrir áratug og hefur til loka júní 2015 átt 33% hlut í félaginu og hefur alla tíð fært hlutinn samkvæmt hlutdeildaraðferð. Í byrjun júlí 2015 var hlutafé Bláturms hf. hækkað um 10% að nafnverði með sölu nýs hlutafjár á verði sem var umtalsvert hærra en bókfært innra virði eigin fjár á þeim tíma. Efnagerðin tók ekki þátt í hlutafjárukningunni og lækkaði hlutur félagsins úr 33% í 30%. Blátur er í alþjóðlegri starfsemi og er starfrækslugjaldmiðill félagsins evra, en Efnagerðin heldur bókhald og gerir ársreikning í krónum.

Meðfylgjandi eru upplýsingar um breytingar á eigin fé Bláturms hf. á árinu 2015 og gengi evrunnar. Bókfært verð 33% eignarhlutarins í Bláturmi hf. í ársbyrjun 2015 var 1.524.600 þús. kr. (9.900 þús. evrur * 154).

Blátur hf.		Yfirverðs- reikningur	Endurmats- reikningur	Óráðstafað eigið fé	Eigið fé samtals	Gengi evru
Fjárhæðir eru í þúsundum evra	Hlutafé	hlutafjár				
Bókfært eigið fé 1.1. 2015	10.000	3.000	1.500	15.500	30.000	154
Greiddur arður 31.3.2015				(10.000)	(10.000)	147
Hagnaður fyrri helming ársins 2015				7.500	7.500	149
Upplausn endurmats á fyrri helmingi ársins 2015			(100)	100	0	147
Bókfært eigið fé 30.6.2015	10.000	3.000	1.400	13.100	27.500	147
Hlutafjárukning 1.7.2015	1.000	11.000			12.000	147
Hagnaður seinni helming ársins 2015				10.000	10.000	143
Upplausn endurmats á seinni helmingi ársins 2015			(100)	100	0	141
Endurmat rekstrarfjármuna 31.12.2015			4.500		4.500	141
Bókfært eigið fé 31.12.2015	11.000	14.000	5.800	23.200	54.000	141

Verkefni þitt er að gera færslur í bókhald Efnagerðarinnar hf. fyrir árið 2015 vegna eignarhlutarins í Bláturmi hf. og sýna alla nauðsynlega útreikninga vegna þeirra.

Svarið í excel-svarskjali:

Verkefni 18 – 45 mín.

Framleiðslufyrirtækið Stólpi hf. er skráð í kauphöll og gerir ársreikning móðurfélagsins í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla. Félagið tilkynnti við opnun markaða 15. febrúar 2016 að það hefði samið við eigendur Stuðlaeininga ehf. um yfirtöku á félaginu, sem yrði eina dótturfélag Stólpa hf. Yfirtakan væri háð samþykki samkeppnisyfirvalda og að vænta mætti þess að fyrir lægi eftir um þrjá mánuði hvort yfirtakan yrði heimiluð. Félögin hafa á undanförunum misserum starfað saman að ýmsum verkefnum og er það mat stjórnenda Stólpa að veruleg hagræðing náist með sameiningu félaganna, sem fyrirhuguð er í framhaldi af yfirtökunni.

Fjármálastjóri Stólpa hefur óskað eftir aðstoð við gerð samstæðureiknings á yfirtökudegi, sem telst vera 30. júní 2016. Efnahagsreikningar félaganna liggja fyrir og eru tilbúnir að öðru leyti en því að yfirtökuverð á Stuðlaeiningum ehf. hefur ekki verið fært nema sá hluti sem greiddur var með handbæru fé, en það var greitt 30. júní. Jafnframt var kosin ný stjórn Stuðlaeininga ehf.

Eftirfarandi upplýsingar liggja fyrir, auk efnahagsreikninga félaganna (sem eru á fylgiskjali 18 og í svarskjali):

Kaupverðið var greitt með handbæru fé að fjárhæð 4.200 og eigin hlutum í Stólpa hf. að nafnverði 1.200. Skráð gengi hvers hlutar í Stólpa hf. var 12,5 við lokun markaða 14. febrúar 2016 þegar samkomulag um yfirtökuna náðist, en hafði hækkað í 14,0 við lokun markaða 29. júní 2016, þegar yfirtakan var heimiluð.

Skýrsla endurskoðunarfyrtækisins IXUS um úthlutun kaupverðs (e. PPA) á Stuðlaeiningum liggur fyrir. Í skýrslunni kemur fram að gangvirði samkvæmt IFRS 13 og bókfært verð nokkurra eignaflokka er eftirfarandi þann 30. júní 2016:

	Gangvirði	Bókfært verð
Rekstrarfjármunir	16.800	11.751
Viðskiptasambönd	8.840	0
Vörubirgðir	2.291	1.759
Langtímaskuldir	(19.020)	(18.659)

Beinn kostnaður við yfirtökuna, þ.e. þóknun til ráðgjafa, lögfræðikostnaður, kostnaður vegna áreiðanleikakönnunar, kostnaður við gerð skýrslu um úthlutun kaupverðs nam 265. Kostnaðurinn hefur verið færður til eignar á liðinn „Eignarhlutur í dótturfélagi“, ásamt því handbæra fé sem greitt var við yfirtökuna.

Í árslok 2014 seldi Stólpi hf. rekstrarfjármuni til Stuðlaeininga ehf. fyrir 800. Stuðlaeiningar hafa afskrifað eignirnar um 15% á ári og nam bókfært verð þeirra 620 þann 30. júní 2016. Hagnaður Stólpa hf. af sölunni nam 280.

Tekjuskattur er 20%.

Verkefni þitt er eftirfarandi:

1. Gera grein fyrir því með hvaða hætti farið verður með kostnað Stólpa hf. við yfirtökuna og sýna áhrifin í efnahagsreikningnum.

2. Gera nauðsynlegar breytingar á efnahagsreikningi Stólpa hf. þann 30. júní 2016 vegna yfirtökunnar og leiða fram efnahagsreikning félagsins við yfirtökuna.
3. Gera samrunaefnahagsreikning fyrir Stólpa hf. og Stuðlaeiningar ehf. þann 30. júní 2016 og sýna allar jöfnunarfærslur.
4. Gera grein fyrir því hvernig farið verður með mismun á gangvirði og bókfærðu verði eigna Stuðlaeininga eftir yfirtökuna.

Svarið í excel-svarskjali:

Verkefni 19 – 45 mín.

Á fylgiskjali 19 eru upplýsingar úr bókhaldi Urðarhóls hf. fyrir árið 2015.

Verkefni þitt er að útbúa sjóðstreymisyfirlit í samræmi við þær upplýsingar sem fram koma í fylgiskjalinu. Sjóðstreymið þarf að uppfylla eftirfarandi skilyrði:

- 1. Sjóðstreymið skal sett fram eins og það mundi birtast í ársreikningi félagsins.**
- 2. Rekstrarhreyfingar skulu sýndar samkvæmt óbeinni aðferð, þar sem hagnaður ársins er leiðréttur.**
- 3. Í sjóðsteypinu skulu sýndar innheimtar fjármunatekjur, útborguð fjármagnsgjöld og greiddur tekjuskattur.**
- 4. Liðum innan einstakra flokka yfirlitsins skal raða í rökrétta röð.**
- 5. Fjárfestingarhreyfingar og fjármögnunarhreyfingar sem ekki hreyfa handbært fé skulu sýndar sérstaklega.**

Svarið í excel-svarskjali:

Verkefni 20 – 75 mín.

Lund ehf. er þjónustufyrirtæki sem á nokkur dótturfélög. Þú hefur verið ráðin til að endurskoða ársreikning móðurfélagsins og samstæðunnar vegna ársins 2015 en það eru aðrir endurskoðendur utan stofunnar sem þú vinnur hjá, sem eru endurskoðendur dótturfélaganna. Þú ert að skipuleggja endurskoðun á samstæðunni og í því sambandi ertu búin að reikna út að eðlileg heildarmikilvægismörk (e. materiality) fyrir samstæðuna séu 200 milljónir króna og skipulagningarmörk (e. performance materiality) 160 milljónir króna. Auk þess ertu búin að taka saman töflu um öll dótturfélög Lunda ehf. og helstu lykilmikilvægismörk þeirra, sjá í fylgiskjali 20.1.

Úrlausnarefni:

- A) (15 mín.) Ákvarðaðu með rökstuddum hætti hver þú teljir að eigi að vera mikilvægismörk einstakra eininga innan samstæðunnar vegna endurskoðunar á samstæðuársreikningnum.
- B) (15 mín.) Ákvarðaðu með rökstuddum hætti hvaða einingar innan samstæðunnar þú telur að eigi að vera mikilvægar (e. significant components) og hverjar ekki vegna endurskoðunar á samstæðuársreikningnum. Til einföldunar skaltu við það mat eingöngu horfa til þeirra lykilmikilvægismörk einstakra eininga sem fram koma í fylgiskjali 20.1.
- C) (45 mín.) Taktu saman minnisblað annars vegar um þau atriði sem þú telur mikilvægt að vera búin að ákvarða vegna endurskoðunar samstæðunnar áður en endurskoðun dótturfélaganna hefst og hins vegar um þau atriði sem þú telur mikilvægt að komi fram í endurskoðunarfyrirmælum sem verða send til endurskoðenda dótturfélaganna.

Rökstyddu svarið með tilvísun í lög, reglur, staðla eða önnur gögn eftir því sem við á.

Svarið í word-svarskjali:

Verkefni 21 – 45 mín.

Þú ert áhættustjóri hjá Endurskoðun ehf. Nýlega barst þér neðangreint erindi frá Gunnari Gunnarssyni sem er einn eigenda félagsins.

Sæl áhættustjóri, ég er aðeins að vandræðast með nokkur mál sem mig langar að bera undir þig. Getur þú vinsamlega skoðað þau fyrir mig sem allra fyrst og sent mér rökstudd svör með vísan í þá staðla og reglur sem um þessi mál gilda á Íslandi.

Mál A

Málið snýst um A ehf. sem er heildverslun. Félagið er búíð að vera í viðskiptum hjá mér í nokkur ár en fyrst og fremst í endurskoðun. Félagið hefur verið með mjög öflugan aðalbókara hann Ágúst sem hefur séð um bókhaldið sem og að gera ársreikninginn og skattframtalið. Kristín framkvæmdastjóri félagsins hringdi í mig á dögunum og sagði mér að Ágúst væri því miður búinn að segja upp og væri að hætta um næstu mánaðamót. Hún var að spá í hvort að ég gæti ekki auk endurskoðunarvinnunnar tekið að mér að gera ársreikninginn og skattframtalið líka. Eins var hún að spá í hvort að við gætum jafnvel líka tekið að okkur að sjá um bókhaldið. Hvað segir þú um þetta? Myndi það breyta einhverju í þessu sambandi ef A ehf. væri eining tengd almannahagsmunum (e. PIE)?

Mál B

Málið snýst um B ehf. sem er sparisjóður og er nýr viðskiptavinur í endurskoðun hjá okkur. Við erum að byrja á skipulagningarvinnunni vegna endurskoðunarinnar og ég var að uppgötva að við höfum ekki haft samband við fyrri endurskoðanda félagsins sem er Hjalti hjá Betri endurskoðun ehf. Ég er að velta því fyrir mér hvort að við þurfum nokkuð að gera það úr því sem komið er. Ég veit ekki til þess að það séu nein sérstök vandamál í tengslum við rekstur sparisjóðsins og ég veit ekki betur en að megin ástæða þess að þeir skiptu um endurskoðendur hafi verið 5 ára „rotation“ reglan sem er hjá fjármálaafyrirtækjum. Hvað segir þú um þetta?

Mál C

Málið snýst um að Anna sem er löggiltur endurskoðandi og vann hjá okkur fyrir nokkrum árum hringdi í mig um daginn. Hún er fjármálastjóri hjá Sólinni verðbréfafyrirtæki hf. sem er ekki í viðskiptum hjá okkur. Hún sagðist vera í smá klemmu. Hún væri að ganga frá ársreikningi félagsins vegna ársins 2015 og hún væri undir mikilli pressu frá framkvæmdastjóra og stjórnarformanni félagsins um að fara frjállega með reikningsskilareglur til að hagnaður ársins 2015 yrði í samræmi við áætlanir. Hún sagðist vera að velta fyrir sér hvað hún ætti að gera í stöðunni. Þar sem Anna er löggiltur endurskoðandi og með virk réttindi sem slík var hún þar með talið að velta fyrir sér hvort að það væru einhverjar reglur sem giltu um þetta í lögum um endurskoðendur eða í öðrum reglum sem hún þyrfti að horfa til í þessu sambandi. Ég sagði henni að ég vissi það ekki en myndi heyra í þér með það. Hvað segir þú um þetta ?

*Með fyrirfram þökk,
Gunnar Gunnarsson*

Úrlausnarefni:

Taktu saman rökstutt og greinargott svar til Gunnars vegna framangreindra mála.

Hugaðu sérstaklega að því í svarinu að fram komi til hvaða aðgerða eða varúðarráðstafana (e. safeguards) þú telur að grípa þurfi til í einstökum málum, ef við á.

Rökstyddu svarið með tilvísun í lög, reglur, staðla eða önnur gögn eftir því sem við á.

Svarið í word-svarskjali:

Verkefni 22 – 20 mín.

Fjármálastjóri H2007 ehf. óskar eftir aðstoð þinni vegna fyrirhugaðrar hlutafjánhækkunar í félaginu.

Rekstur H2007 ehf. hefur ekki gengið nægilega vel á undanförunum árum og er eigið fé félagsins orðið neikvætt, en á sama tíma skuldar félagið móðurfélagi sínu verulegar fjárhæðir. Móðurfélagið á allt hlutafé H2007. Efnahagsreikningur H2007 ehf. í árslok 2015 var þannig:

Eignir:							
Þróunarkostnaður							100.000.000
Veltufjármunir							10.000.000
						Eignir samtals	110.000.000
Eigið fé:							
Hlutafé							500.000
Ójafnað eigið fé							(50.000.000)
							(49.500.000)
Skuldir:							
Skuld við móðurfélag							151.500.000
Aðrar skammtímaskuldir							8.000.000
							159.500.000
						Eigið fé og skuldir samtals	110.000.000

Þar sem neikvætt eigið fé myndaðist fyrir nokkrum árum vegna viðskipta með hlutabréf á félagið ekkert yfirfæranlegt skattaleg tap.

Fjármálastjóri félagsins vill að eftir hlutafjánhækkunina verði eigið fé félagsins jákvætt um 30.000.000 kr. og leggur hann til að skuldum að fjárhæð 79.500.000 kr. verði breytt í hlutafé.

Fyrir liggur mat frá þriðja aðila á því að markaðsverð félagsins sé jafnt bókfærðu eigin fé þess.

Verkefni þitt er að gera fjármálastjóranum grein fyrir þeim skattalegu afleiðingum sem framangreind tillaga hans getur haft fyrir H2007 ehf. og hvaða atriði þarf að hafa í huga þegar skuld er breytt í hlutafé. Jafnframt er óskað eftir að þú gerir honum grein fyrir því hvort hann hafi aðra möguleika í stöðunni við hækkun hlutafjár í félaginu.

Svarið í word-svarskjali:

Verkefni 23 – 25 mín.

Útgerð og vinnsla hf., sem gerir reikningsskil sín í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla, gerði í janúar 2013 samning við tyrkneska skipasmíðastöð um smíði tveggja ísfisktogara sem hannaðir voru hér á landi. Fyrri togarinn var afhentur í nóvember 2014, en smíði seinni togarans hefur dregist langt umfram umsaminn afhendingardag, sem átti upphaflega að vera í janúar 2015, en var seinna frestað til júníloka 2015. Þrátt fyrir þetta hefur smíði skipsins lítt miðað og vegna fjárhagsörðugleika skipasmíðastöðvarinnar er ólíklegt að hún geti staðið við sinn hluta samningsins. Í smíðasamningnum voru ákvæði um að kaupandi gæti rift samningnum yrði skipið ekki afhent á umsömdum tíma. Stjórn Útgerðar og vinnslu hf. ákvað á fundi sínum 1. október 2015 að nýta riftunarrétt samkvæmt samningnum og endurheimta þann hluta kaupverðsins sem þegar hafði verið greiddur, en skipasmíðastöðin hafði lagt fram bankaábyrgð hjá traustum alþjóðlegum banka sem kveður á um greiðslu til kaupanda að tilteknum skilyrðum uppfylltum, ásamt vöxtum af innborgunum samkvæmt smíðasamningnum.

Útgerð og vinnsla hf.				
Yfirlit um eignfærslur vegna smíðasamnings um togara 2				
Fjárhæðir eru í þúsundum				
				Fjárhæð í
	Dagsetning	Evrur	Gengi	krónum
Samningsgreiðsla	1.3.2014	3.000	155	465.000
Samningsgreiðsla	1.9.2014	5.000	154	770.000
Samningsgreiðsla	1.4.2015	3.000	148	444.000
Lokagreiðsla við afhendingu skips	?	4.000		
		15.000		1.679.000
Kostnaður við hönnun skips	31.12.2014			158.000
Kostnaður við eftirlit með smíði o.fl.	31.12.2014	188	154	28.952
Eignfærðir vextir	31.12.2014	85	154	13.090
Kostnaður við eftirlit með smíði o.fl.	30.9.2015	176	143	25.168
Eignfærðir vextir	30.9.2015	152	143	21.736
				1.925.946
Eignfært meðal rekstrarfjármuna	31.12.2014			1.435.042
Eignfært meðal rekstrarfjármuna	30.9.2015			1.925.946

Útgerð og vinnsla er með krónu sem starfrækslumynt, en smíðasamningurinn var í evrum. Smíði skipsins er fjármöggnuð í evrum af evrópskum banka með 2,0% vöxtum, vaxtaregla er actual/360.

Viðræðum vegna ábyrgðarinnar lauk 12. október 2015 með samkomulagi um að bankinn greiddi Útgerð og vinnslu 14.400 þús. evrur vegna kostnaðar við smíði og eftirlits með smíði skipsins, ásamt fjármagnskostnaði. Greiðslan barst 15. október 2015, þegar gengi evrunnar var 142. Kostnaður vegna erlendra lögfræðinga sem aðstoðuðu félagið við riftun smíðasamningsins og samninga við bankann nam 314 þús. evrum og var dreginn frá greiðslu bankans til félagsins. Auk þessa fór talsverður tími stjórnenda í að sinna málinu og er sá kostnaður talinn vera 18.625 þús. kr. Gert er ráð fyrir að

fljótlega verði samið við trausta þýska skipasmíðastöð um smíði sambærilegs skips í samræmi við fyrirbyggjandi hönnun.

Verkefni þitt er að gera stjórnendum Útgerðar og vinnslu hf. grein fyrir því hvaða fjárhagsleg áhrif riftun smíðasamningsins hefur á rekstur félagsins á árinu 2015 og hvar þau áhrif ættu að koma fram í rekstrarreikningi. Ef fleiri en einn kostur koma til greina skal reifa kostina og velja vænlegasta kostinn.

Svarið í excel-svarskjali: