

Rättningskommentarer till Revisorsexamen hösten 2013

Övergripande kommentarer	Max poäng	Genomsnittspoäng	Antal tentander 60 % och över
Revisorsexamen	150	92 (61 %)	61 %

68 av 112 tentander klarade gränsen för godkänt resultat på Revisorsexamen. Detta motsvarar 61 % av tentanderna. Poängutfallet varierar från 47 till 135 poäng.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
1.1	5	3,5 (69 %)	89 (79 %)

Överlag bra resultat och många har kommit till slutsatsen att det är tillåtet att ändra avskrivningstiden. Många har på ett korrekt sätt fördelat avskrivning av det kvarvarande bokförda värdet på återstående 7 år.

Många har kommit till slutsatsen att man får ändra avskrivningsplanen, för att få full poäng krävs att det sker med hänvisning till att den tidigare avskrivningstiden varit uppenbart felaktig.

I de fall ett antagande har gjorts om återstående avskrivningstid på något annat än 7 år har poäng getts för rätt beräkning enligt antagandet. Avskrivning på 10 år med start från anskaffningsåret eller från det år den ändrade avskrivningstiden börjar gälla har ej gett full poäng.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
1.2	6	3,7 (61 %)	65 (58 %)

Frågeställningen handlade om att föreslå granskningsåtgärder med avseende på värdering av varulager. Av förutsättningarna framgår att bolaget inte har något lagersystem utan att lagervärdet per balansdagen inventeras fram. Åtgärder som innefattar registeranalyser utan relevans och koppling till balansdagens inventering har därför inte gett poäng. För full poäng ska åtgärder avseende inventeringsrutiner, granskning av nettoförsäljningsvärde samt omsättningshastighet/hyllvärmare finnas med. Andra relevanta granskningsåtgärder ger också poäng, dock ej full poäng.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
1.3	6	5,5 (91 %)	109 (97 %)

Frågan avsåg att ta ställning till ett antal poster under rubriken Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter. Överlag är det bra svar på frågan. Svårast har frågan om pensionskostnaden varit. Många har missuppfattat vilka år fakturorna är bokförda på initialt dvs. att fakturorna för upplupna kostnader har ankommit och bokförts i december.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
1.4	6	4,3 (71 %)	71 (63 %)

I denna fråga gällde det att ta ställning till hur ett lån till styrelseledamot/ägares makes bolag påverkar revisionsberättelsen.

För full poäng krävdes att hänvisa till tillämplig lagstiftning i aktiebolagslagen, samt identifiera att styrelseledamot/ägares makes bolag tillhör den förbjudna kretsen. Det sista att ta ställning till var om bolaget lidit skada och om man ska tillstyrka ansvarsfrihet för styrelsen.

Så gott som alla tentander konstaterade att kapitel 21 i ABL var tillämpligt lagrum och att styrelseledamots/ägares bolag tillhör den förbjudna kretsen. När det gällde huruvida man kan betrakta detta som ett kommersiellt lån eller inte skilde sig svaren åt. En hel del tentander ansåg att man kunde betrakta lånet som kommersiellt. Man uppmärksammade inte att den affärsmässiga bedömningen ska ske ur det långivande bolagets synvinkel. Man ansåg att det faktum att det långivande bolaget erhöll en marknadsmässig ränta räcker för att det ska kunna ses som affärsmässigt. I detta fall har lånet lämnats för att hjälpa makens bolag ur en lividitetskris pga. vikande lönsamhet, dvs. att det inte är lämnat av rent affärsmässiga skäl. De flesta som kommit fram till att det inte rör sig om ett kommersiellt lån anmärker i revisionsberättelsen på förekomsten av ett förbjudet lån.

Då lånet är återbetalt med marknadsmässig ränta har bolaget inte lidit någon skada och man kan som revisor tillstyrka ansvarsfrihet för styrelsen, vilket de flesta tentander som anmärkt på förbjudet lån också gjorde.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
1.5	4	2,2 (55 %)	46 (41 %)

Frågan handlar om skattemässig hantering av kostnader som revisorn funnit i sin revision och som är bokförda som övriga personalkostnader. Tentanderna ska ta ställning till en faktura från gym för de båda delägarna om sammanlagt 10 000 kr och till utlägg från en av delägarna avseende kvitton från ICA (innehållande kaffe, frukt, mineralvatten, smör, bröd och pålägg).

Många tentander hänvisar till inkomstskattelagen och de flesta för ett resonemang kring att skattefria friskvårdsförmåner ska rikta sig till hela personalen. En stor andel tentander drar dock slutsatsen att gymfakturan är en skattefri förmån och kostnaden avdragsgilla då den är av *mindre värde* utan att beakta fler aspekter såsom ett resonemang kring att *motion* är en skattefri förmån om den är av *enklare slag* och *riktas till alla anställda*. Detta har gett poängavdrag. Ett fåtal tentander tar upp kriterierna för att motion ska vara en skattefri förmån och resonerar kring dessa. De flesta kommer fram till att 5 000 kr per anställd är att anse som en förmån av mindre värde. Endast ett fåtal tentander kommer fram till att en förmån som ej erbjudits hela personalen är skattepliktig för den anställde och avdragsgill för

bolaget tillsammans med sociala avgifter. Några tentander anser att 5 000 kr ej ryms inom ”mindre värde” och anser därmed förmånen skattepliktig.

Även vad gäller utläggerna är det många tentander som enbart nämner *mindre värde* och ej för något resonemang om skattefri förmån för enklare förtäring som ej utgör måltid i syfte att skapa trivsel på arbetsplatsen.

En del tentander menar att utläggerna avseende ICA-kvittot utgör privata levnadskostnader och inte rörelsegilla kostnader, vilket skulle kunna vara fallet, men om inget resonemang förts kring skattefri förmån avseende enklare förfriskningar som tillför trivsel i arbetet har detta gett poängavdrag.

Vidare är det många tentander som enbart hanterat frågan om avdrag för kostnaderna och inte alls resonerat kring skattefri/skattepliktig förmån, vilket gett poängavdrag.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
1.6	4	1,4 (34 %)	28 (25 %)

I uppgiften ska tentanden ta ställning till om man kan acceptera ett revisionsuppdrag i en redovisningsbyrå som sköter redovisningen för två av revisorns kunder. Enbart en tredjedel av tentanderna har avböjt uppdraget trots att det i revisorslagen finns en presumtion att inte anta en redovisningsbyrå som revisionskund om det finns gemensamma kunder. Över hälften av tentanderna kommer dock fram till att ett accepterande av kunden skulle innebära ett egenintressehot då revisorn har ett ekonomiskt intresse i uppdragsgivarens verksamhet.

Flera tentander accepterar kunden med hänvisning till ett förhandsbesked från Revisorsnämnden (RN 2007-138). De flesta gör detta utan att beakta att det i generalklausulen (Revisorslagen 21§) finns en presumtion om att inte acceptera ett uppdrag i en redovisningsbyrå med gemensamma kunder och resonerar inte heller kring de särskilda omständigheter som fanns i detta förhandsbesked. Detta har gett poängavdrag. Många tentander anser att 2 av 50 kunder är en oväsentlig del av revisorns verksamhet och har accepterat utan att ta hänsyn till ovan nämnda presumtion eller resonera kring frågor som de gemensamma kundernas andel av revisorns omsättning och huruvida det kan komma fler gemensamma kunder i framtiden.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
1.7	4	2,8 (71 %)	79 (71 %)

I frågan ska tentanden ta ställning till om Modegrossisten kan redovisa enligt K2 efter eventuellt förvärv av dotterbolag. Vidare ska tentanden utreda huruvida koncernredovisning behöver upprättas eller ej.

Huvuddelen av tentanderna kommer fram till att den koncern som eventuellt bildas kommer att vara mindre och att koncernredovisning ej behöver upprättas. De flesta kommer fram till att det är en mindre koncern genom att slå ihop de båda bolagens siffror för 2012 och 2011. Ett fåtal har kommit

fram till att det är en mindre koncern då koncernen är nybildad, vilket också är korrekt. Dock saknar flera av svaren som baseras på att koncernen är nybildad kommentar om att koncernen blir större om moderbolaget är större, vilket gett poängavdrag.

Många tentander kommer fram till att Modegrossisten är mindre och att koncernen är mindre men berättar ej hur man kommit fram till det utan hänvisar enbart till kriterierna. Vidare är det flera tentander som dragit slutsatsen att Modegrossisten kan redovisa enligt K2 utifrån kriteriet att bolaget är mindre, utan att också konstatera att det inte är ett moderbolag i större koncern. Flera tentander har dragit slutsats om tillämpning av K2 utifrån att koncernen kommer att vara mindre utan att skriva ut vilka bolag som får tillämpa K2. Detta har gett poängavdrag.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
2.1	4	1,8 (44 %)	40 (36 %)

Frågan gällde vilka granskningsinsatser och vilka intyg/yttranden som kommer vara aktuella i samband med en riktad kontant nyemission på en extra bolagsstämma hösten 2013.

Om det varit en ordinarie stämma så hade inga intyg/yttranden varit nödvändiga i och med att Nätverkskonsulterna AB inte är ett publikt bolag och det handlar om en kontantemission. När emissionen behandlas av en extra stämma, ska enligt ABL 13 kap 6 § styrelsen lämna en redogörelse för händelser av väsentlig betydelse för bolagets ställning, vilka inträffat efter det att årsredovisningen lämnades. Tillsammans med denna redogörelse ska ett yttrande över redogörelsen, undertecknat av bolagets revisor lämnas.

Många tentander uppmärksammade inte att det var en extra bolagsstämma som skulle behandla nyemissionen och missade det yttrande som nämns i ABL kapitel 13 § 6 p 4. Många av dessa tog upp den granskning som nämns i ABL kapitel 13 § 8, revisorsgranskning. Denna granskning avser en redogörelse enligt ABL kapitel 13 § 7, uppgifter om apportegendom och kvittning. I det aktuella fallet var det fråga om en kontant emission och apport eller kvittning var inte aktuellt.

För att få maximal poäng på frågan krävdes även att man hänvisade till RevR 9 Revisorns övriga yttranden enligt aktiebolagslagen och aktiebolagsförordningen, (RevR 9 ex 4). För full poäng krävdes också att granskningen bör omfatta förfrågningar om hur styrelsen identifierar väsentliga händelser samt beskrivning av annan granskning.

Uppgift	Max Poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
2.2	8	4,7 (59 %)	50 (45 %)

I uppgift a) ska tentanden redogöra för när och med vilka belopp Nätverkskonsulterna ska intäktsföra försäljningen till en kund där det avtalats om leverans och installation av servrar. Delfrågan har vållat många tentander problem då man istället för försäljning av varor har klassificerat att försäljningen ska redovisas som uppdrag till fast pris (successiv vinstavräkning), vilket har lett till poängavdrag. För full poäng på delfrågan krävs att tentanden för ett korrekt resonemang avseende hur varuförsäljningen ska redovisas och där identifierar att installationen utgör en betydande del av avtalet och är avgörande för

varans funktion och att således intäktsredovisning i sin helhet sker först efter godkänd installation.

I uppgift b) ska tentanden redogöra för vad redovisade intäkter uppgår till vid slutet av räkenskapsår 2013 avseende ett lagringsutrymmesavtal innehållande både ett fast pris per år samt ett rörligt pris per månad som är beroende av storleken på utnyttjat lagringsutrymme. Överlag har tentanderna klarat delfrågan bra och angivit korrekta belopp med tillhörande beräkningar. För full poäng på delfrågan krävs det att man gjort korrekta beräkningar avseende både det fasta priset vilket periodiseras linjärt över perioden samt det rörliga priset vilket redovisas i den period diskutnyttjandet sker.

Uppgift	Max Poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
2.3	8	6,4 (80 %)	94 (84 %)

I deluppgift a) hade en extern firmatecknare utan styrelsens vetskap tecknat ett hyresavtal, som vid uppsägningen medförde ett skadestånd till hyresvärden motsvarande 6 månadshyror.

De flesta tentanderna konstaterade den skada bolaget lidit inte orsakats av styrelsen eller VD och därför inte inverkade på ansvarsfrågan för dessa. Några tentander ansåg att det inträffade innebar brister i den interna kontrollen och styrelsens tillsynsansvar och ville avstyrka ansvarsfriheten.

I deluppgift b) hade underskriften av den slutliga årsredovisningen fördröjts av väntan på en lösning i en tvist med en kund.

De flesta tentander konstaterade att årsredovisningen inte är avlämnad innan sista styrelseledamoten skrivit på och att detta skedde i juli, vilket innebär att årsredovisningen är för sent avlämnad och detta ska medföra en anmärkning i revisionsberättelsen. De flesta tentanderna konstaterade också att bolaget inte lidit någon skada av det inträffade och tillstyrkte därför ansvarsfriheten.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
3.1	6	2,8 (46 %)	30 (27 %)

Uppgiften avsåg att beskriva hur konstantförsäljning påverkar den övergripande revisionsplaneringen.

Poäng gavs vid redogörelse och motivering avseende särskild risk i kontantbranschen, bedömning av kontrollmiljön innefattande systemdokumentation och behandlingshistorik samt granskning av fullständighet genom granskning av kassarutiner, kontanthantering mm. Vidare skulle tentanden föra diskussion om den analytiska granskningen av nyckeltalen och att bokföringslagens krav var uppfyllda med avseende på underlag för intäktsredovisningen. Slutligen fick tentanden poäng vid redogörelse att lagen om åtgärder mot penningtvätt spelat in och att revisorn bör beakta betalningsströmmarna.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
3.2	4	2,8 (71 %)	87 (78 %)

I denna fråga skulle tentanden redogöra för sex granskningsmoment som bör ingå vid besök på bolaget med avseende på kontanthantering.

Poäng gavs vid flera olika granskningsåtgärder såsom att bolaget har ett godkänt kassaregister, att kunderna regelmässigt får kvitto, att bokföring sker nästföljande dag enligt bokföringslagen, att revisorn genomför provköp mm. För att erhålla full poäng krävdes att tentanden har beskrivit kontroll av kontrollremsa/journalminne, kontroll av dagskasserapport/z-kvitto samt att en inventering av kontantkassan sker.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
3.3	4	2,6 (66 %)	67 (60 %)

De flesta tentander har på ett förtjänstfullt sätt beskrivit vad som krävs av styrelsen och revisorn i samband med en kontrollbalansräkningssituation. Vissa tentander har missat att nämna att kontrollbalansräkningen ska granskas av bolagets revisor, medan andra inte har angivit att styrelsen skyndsamt ska kalla till den första kontrollstämman om kontrollbalansräkningen utvisar att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet. De flesta tentander har korrekt hänvisat till lagrummen ABL 25 kap 13 § respektive ABL 25 kap 15 §, vilket har krävts för att få full poäng. De flesta tentander har även korrekt angivit två åtgärder som kan lösa den uppkomna situationen innan årsbokslutet. Det centrala är att det ska vara två proaktiva lösningar, som kan vidtas för att lösa kontrollbalanssituationen. Vissa tentander har föreslagit alternativ såsom likvidation, detta har inte gett poäng. Andra föreslagna åtgärder som inte resulterat i poäng är uppskrivningar av anläggningstillgångar och kapitaltäckningsgaranti.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 75 % och över
3.4	6	3,1 (52 %)	44 (39 %)

De flesta tentander har på ett mycket bra sätt förklarat vad en kapitaltäckningsgaranti är, däremot har vissa missat att nämna att det ska framgå att en kapitaltäckningsgaranti ska återställa bolagets aktiekapital. Vissa tentander för ett resonemang om att en kapitaltäckningsgaranti faller ut då bolaget går med förlust eller om eget kapital uppgår till en viss nivå och omnämner således inte att den ska hantera situationer som behandlas i ABL 25 kap. Vissa tentander menar att en kapitaltäckningsgaranti

faller ut per automatik. Ett sådant svar har gett avdrag då den de facto ska avropas för att få någon effekt. I uppgift b har många tentander svarat att kapitaltäckningsgarantin aktiveras i samband med att en kontrollbalans-situation (KBR) uppstår och därmed inte fört ett resonemang kring att den ska avropas för att kunna nyttjas. I samband med detta kan ett aktieägartillskott bokföras. Många tentander menar att ett sådant avrop leder till att KBR utvisar att ingen KBR-situation längre föreligger istället för att dra slutsatsen att ingen KBR de facto krävs om en sådan kapitaltäckningsgaranti avropas korrekt. Vissa tentander har förtjänstfullt fört en god argumentation kring avrop etc. men dragit fel slutsats eller inte svarat på frågan, dvs. hur situationen i 3.3 påverkas om en kapitaltäckningsgaranti avropas.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60% och över
4.1	8	5,7 (71 %)	78 (70 %)

I deluppgift 4.1 ska tentanderna upprätta en revisionsberättelse. Förutsättningarna är i a) att moderbolaget betalt skatter och avgifter sent vid tre tillfällen och då med ett väsentligt antal dagar vilket ska anmärkas på i revisionsberättelsen. I b) framgår att det norska dotterbolaget har en osäker kundfordran om 21 mkr till följd av att en kund gått i konkurs i december 2013, dvs före bokslutsdagen. Fordran har inte reserverats per balansdagen och beloppet är att betrakta som väsentligt och av avgörande betydelse för koncernen.

Generellt har tentanderna klarat fråga a) bra även om vissa tentander har refererat till att de sena betalningarna skulle ha skett i det norska dotterbolaget varför någon anmärkning i revisionsberättelsen inte är nödvändig.

Även i fråga b) så är resultaten relativt bra även om de varierar en del. Ett flertal missar distinktionen mellan att avstyrka koncernens resultat- och balansräkning och att tillstyrka moderbolagets resultat- och balansräkning. Vidare är det flera som avstyrker även förslaget till vinstdisposition i förvaltningsberättelsen med hänvisning till att moderbolagets resultat- och balansräkning inte kunnat tillstyrkas (vilket är felaktigt). Ett antal tentander skriver även att vinstdispositionen för moderbolaget kan tillstyrkas medan vinstdisposition för koncernen avstyrks. Detta trots att det endast är vinstdisposition för moderbolaget som är aktuell och att ingen vinstdisposition för koncernen existerar. Ett område som också vållat en del problem är att många uttalat sig med reservation eller avvikande mening avseende både års- och koncernredovisning. Korrekt är att endast uttala sig med avvikande mening avseende koncernredovisningen och inte årsredovisningen för moderbolaget som inte direkt påverkas av den osäkra kundfordran. Med några undantag har de flesta som kommenterat ett eventuellt nedskrivningsbehov för aktier i dotterbolag i moderbolagets redovisning korrekt konkluderat att beloppet är oväsentligt (100 tkr) varför detta inte påverkar uttalandena i revisionsberättelsen för moderbolaget.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
4.2	6	3,7 (61 %)	69 (62 %)

I denna uppgift ska tentanden beskriva vad som krävs för att kunna redovisa en anteciperad utdelning. Dessutom undrar ekonomichefen hur utdelningen ska redovisas i moder- respektive dotterföretag samt vilka andra överväganden som moderbolaget behöver göra efter det att utdelningen har redovisats. Generellt sett bra svar på frågan. Många tentander tar endast upp kravet att moderbolaget ensamt kan besluta om utdelning och tar inte upp kravet i IAS 18 om aktieägarens rätt att få betalt ska vara säker, vilket har resulterat i poängavdrag. Vidare har ett antal tentander felaktigt svarat att utdelning av medel som fanns vid förvärvet ska minska värdet på aktier i dotterbolag. Ett stort antal tentander har även missat att moderbolaget behöver göra en bedömning av eventuellt nedskrivningsbehov i dotterföretaget, vilket resulterat i poängavdrag.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
4.3	6	5,2 (86 %)	101 (90 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för kraven för rotation av revisorer i ett bolag som är noterat på en reglerad marknad samt om Jenny Jansson, som varit särskild kvalitetsgranskare i bolaget under två års tid, kan acceptera uppdraget som revisor i bolaget. Denna fråga visade sig förhållandevis lätt vilket har resulterat i höga poäng. Gällande kraven på rotation har de flesta tentanderna hänvisat till kraven i ABL 9 kap 21§a. Vidare anser de flesta tentanderna helt korrekt att de år som Jenny varit särskild kvalitetsgranskare ska räknas bort från mandattiden om sju år. En del tentander har inte direkt svarat på frågan om Jenny kan åta sig uppdraget, vilket dock inte har resulterat i poängavdrag om det i svaret tydligt framgår att Jenny kan åta sig uppdraget.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
5.1	4	2,8 (70 %)	76 (68 %)

I delfråga a) ska tentanden redogöra för de granskningsåtgärder som vidtas vid en förstagsrevision. Tentanderna svarar generellt bra på frågan med korrekta hänvisningar till ISA 510. Några av tentanderna har inte angett att förfrågan till avgående revisor ska ske vilket har resulterat i poängavdrag.

I delfråga b) ska tentanden redogöra för de effekter som uppstår i revisorns rapportering på grund av att tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis inte går att få fram för varulagrets ingående balanser. Majoriteten av tentanderna resonerar kring huruvida effekten är *väsentlig men inte av avgörande*

betydelse eller *väsentlig och avgörande betydelse*. Poäng har utdelats då ett korrekt resonemang finns där slutsatsen blir *ett uttalande med reservation* då det i förutsättningarna är givet att varulagrets utgående balans har reviderats och bedömts korrekt. Flertalet av tentanderna har inte uppfattat att även kassaflödesanalysen påverkas av att de ingående balanserna på varulagret inte går att verifiera.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
5.2	8	4,6 (57 %)	56 (50 %)

I fråga 5.2.a) ombeds tentanden att redogöra för det arbete man som koncernrevisor bör utföra för de enheter som är betydande.

Majoriteten av tentanderna har klarat uppgiften väl med korrekt hänvisning till ISA 600 men ett relativt stort antal missar att ange att man som koncernrevisor bör överväga att besöka enheten eller ha kontakt med enhetsledningen. Aktivt deltagande i riskbedömning och väsentliga områden är andra områden som tentanderna ofta missat.

I fråga 5.2.b) använder sig bolaget av en revisor som inte ingår i tentandens revisionsfirma för granskningen av det väsentliga dotterbolaget i USA, Sport Inc. Tentanden ombeds att beskriva de åtgärder som måste vidtas avseende det arbete som utförs av den lokale revisorn.

En stor andel av tentanderna missar att redogöra för de åtgärder som måste vidtas avseende en enhetsrevisor i enlighet med ISA 600 p. 19 kring utvärdering av oberoende och kompetens samt säkerställa att revisorn verkar i en miljö med aktiv tillsyn.

I fråga 5.2.c) ombeds tentanden att redogöra för de granskningsåtgärder som utförs avseende enheter som ej bedöms vara betydande.

Tentanderna svarar helt korrekt i de flesta fall att koncernrevisorn ska göra en analytisk granskning på koncernnivå. Tentander har fått avdrag om man ej angivit att resultatet härav styrker att det inte finns några betydande risker för väsentliga felaktigheter i den summerade finansiella informationen för enheter som ej är betydande.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
5.3	4	2,4 (59 %)	45 (40 %)

I frågan ska tentanden redogöra för vilka effekter som uppstår av att en tidigare medarbetare blir ledande befattningshavare hos en revisionskund. Majoriteten av tentanderna har observerat med stöd i revisorslagen 21 § och EtikR 1 att en oberoendeproblematik uppstår då Linnea kommer att ha möjlighet att påverka den finansiella rapporteringen över vilken revisorn ska lämna ett yttrande. Ett fåtal tentander har inte ansett att det föreligger risk för oberoendet vilket har resulterat i poängavdrag. För full poäng på frågan krävs att det förs ett resonemang enligt EtikR 1 290.135 gällande att det inte får finnas några åtaganden mellan revisionsbyrå och Linnea avseende rörlig lön eller andra incitament. Detta resonemang saknas hos majoriteten av tentanderna. Flera tentander kommer vidare

till slutsatsen att hotet mot oberoendet är så stort att det inte är möjligt att kvarstå som revisor vilket har gett poängavdrag. Poäng har utdelats till de tentander som har motiverat relevanta motåtgärder och dokumenterat dessa i analysmodellen tillsammans med slutsatsen att vi kan kvarstå som revisorer.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
5.4	4	2,0 (49 %)	29 (26 %)

I delfråga a) ska tentanden redogöra för vilken påverkan ett förvärv får på upplysningar avseende medelantalet anställa i koncernen. Uppgiften har vållat stora problem hos tentanderna då man inte uppfattar att tiden bolaget ingått i koncernen ska beaktas vid beräkning av antalet heltidstjänster, vilket framgår av 2006:11 - Gränsvärden. För full poäng krävs att man för ett korrekt resonemang avseende hur beräkning ska ske samt att beräkningen resulterar i ett korrekt svar, dvs 3,5 anställda varav 1,5 avser kvinnor och 2 avser män.

I delfråga b) ska tentanden redogöra för vilka upplysningar som ska lämnas som följd av förvärvet. En majoritet av tentanderna har på ett korrekt vis hänvisat till BFNAR 2012:1 kap 19.25. Ett flertal tentander redogör för vilka upplysningar som lämnas för ett helägt dotterbolag enligt ÅRL vilket inte har resulterat i poäng då frågan avser vilka upplysningar som lämnas avseende förvärvet.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
6.1	6	3,0 (50 %)	42 (38 %)

Fråga 6.1.a) avser pensionsskulder klassificerade som förmånsbestämda där aktuariella vinster och förluster redovisas enligt korridormetoden. Tentanden ombeds att redogöra för hur Steninge ABs resultat och finansiella ställning kommer att påverkas vid övergången till ett nytt regelverk.

Majoriteten av tentanderna hänvisar till korrekt regelverk IAS 19 och anger att aktuariella vinster och förluster nu ska redovisas över totalresultatet och att skulden nu ska redovisas till det fulla värdet av nuvärdet av framtida förmånsbestämda förpliktelser. Majoriteten visar också korrekt på hur resultat och finansiell ställning påverkas. Poängavdrag har givits om effekten på förvaltningstillgångar medtagits, då Steninge AB inte har några förvaltningstillgångar.

I fråga 6.1.b) ombeds tentanden att redogöra för hur en höjd ränta kommer att påverka pensionsskulden och periodens resultat.

Majoriteten av tentanderna har svarat att en höjd ränta innebär en ökad pensionsskuld och ökad kostnad/negativ påverkan på totalresultatet, vilket är fel svar. Flertalet tentander har också fört en allmän diskussion kring hur räntan ska beräknas och vad den ska baseras på.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
6.2	6	2,9 (48 %)	41 (37 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för vilka åtgärder revisorn måste utföra i sin revision beaktat att företaget anlitat en aktuarie för beräkning av pensionsskulden per 31 december 2013. Många tentander hittar inte till ISA 500 som är den relevanta standarden för revisorns agerande. Många hänvisar istället till ISA 620, trots att det i denna standard tydligt framgår att den inte behandlar specialist anlitad av företagsledningen, alternativt för en diskussion endast relaterat till IAS 19. Trots detta kommer de flesta tentanderna ändå fram till flera av de relevanta områdena som en revisor ska beakta i revisionen och tilldelas då poäng för dessa. Det är relativt många tentander som inte besvarat frågan alternativt svarat alltför kortfattat, vilket dragit ned genomsnittspoängen på frågan.

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

I denna uppgift ska tentanden redogöra för om informationsgivningen som beskrivits i förutsättningarna för uppgiften är acceptabel. Många kommer helt riktigt fram till att informationsgivningen inte är korrekt till följd av att information lämnas i förväg till analytikerna då det kan gynna enskilda aktieägare och hänvisar till noteringsavtalet (Stockholmsbörsen OMX Exchange). För att få full poäng krävs att tentanden för en diskussion kring att avtalet är så väsentligt att det påverkar värderingen och därmed ska kommuniceras genom ett offentliggörande så snart som möjligt, i direkt anslutning till beslutet. Vissa tentander för en ingående diskussion kring insiderhandel, vilket inte är direkt relevant i frågan. Det är relativt många tentander som inte besvarat frågan alternativt svarat alltför kortfattat, vilket dragit ned genomsnittspoängen på frågan.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
6.4	6	4,0 (66 %)	76 (68 %)

I denna uppgift ska tentanden beskriva vilka kriterier som ska vara uppfyllda för att skattemässigt avdrag ska medges för koncerninterna räntekostnader. De flesta tentanderna har hittat till IL 24 kap där reglerna beskrivs. För full poäng på frågan krävs hänvisning till IL 24 kapitlet. Många tentander inleder med att beskriva det generella avdragsförbudet för ränteutgifter för lån i intressegemenskap. Flera tentander beskriver också innebörden av intressegemenskap vilket ger poäng på frågan. Det krävs vidare beskrivning av innebörden av båda undantagen samt båda undantagens kriterier för att erhålla maximal poäng på frågan. Många tentander har beskrivit de båda undantagen med dess kriterier och det är många tentander som har erhållit maximal poäng på frågan.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
6.5	6	3,5 (58 %)	62 (55 %)

I uppgiften ska tentanden ange vilka överväganden som tentanden gör i egenskap av vald revisor i ett moderbolag där verkligt värde på aktier i dotterbolag understiger bokfört värde med 250 Mkr och en utdelning överstigande fritt eget kapital föreslås.

Att aktiernas bokförda värde väsentligt överstiger verkligt värde har de flesta tentander konstaterat. En del har också hänvisat till Rev U 709 och beskriver att felet är väsentligt och av avgörande betydelse vilket har gett poäng. Vidare krävs också att tentanderna kommer fram till slutsatsen att balans- och resultaträkning måste avstyrkas i revisionsberättelsen samt att vinstdispositionen måste avstyrkas. Många tentander har noterat att utdelningen överstiger fritt eget kapital efter nedskrivning och har tentanden angett att det är i strid med borgenärsskyddet har poäng erhållits för detta.

Uppgift	Max poäng	Genomsnittspoäng på uppgiften	Antal tentander 60 % och över
6.6	6	2,3 (38 %)	13 (12 %)

I uppgiften ska tentanden kortfattat beskriva det regelverk som tentanden i egenskap av bolagets valda revisor har att följa vid en översiktlig granskning av bolagets hållbarhetsredovisning för 2013. Tentanden ska också beskriva innehåll och omfattning av rapporten.

Denna fråga har visat sig vara förhållandevis svår. Många tentander har hittat till RevR 6 Bestyrkande av hållbarhetsredovisning. Ett flertal tentander har dock inte noterat att det är en översiktlig granskning av hållbarhetsredovisningen som ska göras och har angett att ett bestyrkande ska göras med rimlig säkerhet vilket har gett poängavdrag. De tentander som har skrivit att det är ett uttalande med begränsad säkerhet och en slutsats som görs i negativ form har fått poäng för detta. Översiktlig granskning består främst av att göra förfrågningar och analytisk granskning och de tentander som beskrivit vad översiktlig granskning innebär har fått poäng. Några tentander överväger att anlita specialist inom hållbarhet och hållbarhetsredovisning och har för det erhållit poäng. Rapporten ska innehålla den översiktliga granskningens inriktning och omfattning samt åtgärder. Det är flera tentander som har beskrivit detta och för det erhållit poäng. Poäng har inte erhållits i de fall innehållet i rapporten enbart är kopierat från RevR 6.