

Rättningskommentarer till Revisorsexamen hösten 2018

Övergripande kommentarer	Max poäng	Genomsnittspoäng	Antal tentander 60 % och över
Revisorsexamen	150	91,7	142 (62,3 %)

142 av 228 tentander klarade gränsen för godkänt resultat på Revisorsexamen. Detta motsvarar 62,3 % av tentanderna. Poängutfallet varierar från 44 till 127 poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.1	5	2,7 (54 %)	129 (57 %)

Bolaget har ett avräkningskonto gentemot en av sina kunder. Uppgiften var att redogöra för 5 relevanta granskningsåtgärder för att granska saldot samt att ange syftet med åtgärderna.

Många tentander har missat att beskriva vad som ska uppnås med granskningsåtgärden. En del tentander har missförstått frågan och beskriver även vilka granskningsmetoder som kan användas, vilket inte efterfrågas och därför inte genererat poäng.

I svarsmallen förekommer några exempel på granskningsåtgärder, men även andra relevanta granskningsåtgärder har genererat poäng. En del tentander har haft svårigheter att få ihop fem olika relevanta granskningsåtgärder och istället upprepat granskningsåtgärder på olika sätt, vilket inte gett full poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.2	7	4,7 (67 %)	184 (81 %)

Frågan är uppdelad i tre delar, i a-frågan ska tentanden redovisa de kostnader som inte ska tas med i värderingen av färdigvarulagret, i b-frågan redogöra för vilken valutakurs som ska användas vid inköp i utländsk valuta och i c-frågan redogöra för hur hen skulle gå till väga vid urval till pristester av varulagret.

Relativt många tentander har missat att utgift för att frakta den färdiga cykeln från färdigvarulagret inte ska tas med i värderingen. Vilken valutakurs som ska användas har även visat sig svår då många felaktigt svarat att omräkning ska ske till balansdagens kurs. Många har hänvisat korrekt till ISA530 i c-frågan, men de har missat att beskriva vilken urvalsmetod som de skulle använda i det specifika fallet. För att få full poäng krävs det ett resonemang kring vad som påverkar urvalet, vilka alternativ det finns i ISA530 samt vilken urvalsmetod som bedöms vara tillämplig i detta fall.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.3	4	0,9 (22 %)	20 (9 %)

Uppgift a) var att redogöra för om styrelsen kan ta beslut om bolagsförvärv även om Eva inte är med på mötet. Många tentander har resonerat kring ABL 8:29 och VDs uppgifter. Då ett uteblivet förvärv av ett annat bolag inte torde innebära en väsentlig olägenhet bedöms inte denna paragraf vara tillämplig här.

Här förväntas tentanden komma fram till att suppleanten kan träda in i den ordinarie ledamotens ställe, vilket innebär att styrelsen är beslutsför.

Uppgift b) var att redogöra för om styrelsen kan skriva under årsredovisningen även om en ledamot är bortrest. Även här är svaret att suppleanten kan träda in i den ordinarie ledamotens ställe.

Flera tentander blandar ihop ägarens och styrelsens roller. Flera nämner även ABL 8:20 om att suppleant ska ges tillfälle att närvara men skriver inte att denne kan ersätta ledamot och att styrelsen kan bli beslutsför om ersättare närvarar på mötet. Många har missat att det i uppgiften står att det finns en suppleant och flera tentander resonerar felaktig kring att det endast är vissa situationer som ger en suppleant rätt att träda in som ersättare.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.4	5	3,4 (68 %)	180 (79 %)

Tentanden ska redogöra för vilka granskningsåtgärder som bör vidtas vid bedömningen av Cykelsystrarna ABs förmåga till fortsatt drift, givet ett eget kapital som nästan understiger halva aktiekapitalet samt en checkräkningskredit som är fullt utnyttjad och banklån med amorteringskrav.

Majoriteten av tentanderna har på ett korrekt sätt hänvisat till ISA 570 och utifrån vägledningen redogjort för revisorns ansvar kopplat till granskningen av fortsatt drift. Centrala granskningsåtgärder beaktat företagets situation anses utgöra förfrågningar till företagsledningen, inhämtande av bolagets budget/kassaflödesprognos och granskning av efterföljande händelser, vilket sammantaget ger tre poäng. Vidare bedöms genomläsning av villkor i skuldebrev/låneavtal och protokoll från styrelsemöten och bolagsstämmor särskilt viktigt för att bedöma om bolaget har brutit mot bankvillkor. Liksom om protokollen behandlar finansieringsproblematiken givet utnyttjandet av checkräkningskredit och amorteringskraven som föreligger.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.5	4	2,5 (63 %)	131 (57 %)

Uppgiften avsåg att redogöra för hur man som revisor ska hantera att man ej erhållit en årsredovisning för revision i tid.

Många av tentanderna missar diskussionen om att ta den första kontakten med bolaget och påminna om att inkomma med årsredovisningen i tid vilket ger poängavdrag. Flertalet tentander visar tydligt upp i tidsram hur processen skall gå tillväga vilket ger poäng. Tentanden bör diskutera kring anmälan av bokföringsbrott, om årsredovisningen är mer än 11 månader sen skall redogörelse ske till åklagare. Ingen hänvisning till lagrum krävs för att få full poäng. Flertalet tentander nämner hur man skall diskutera med styrelsen och redogöra för eventuella påföljder men glömmer att diskutera kring anmälan till åklagare, vilket ger poängavdrag. En del av tentanderna missar redogörelser kring tidsramar vilket även det ger poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.1	6	3,4 (57 %)	116 (51 %)

I uppgiften ska tentanden dels redogöra för de främsta förändringarna som de nya ränteavdragsbegränsningarna kommer innebära och dels upprätta en beräkning av bolagets budgeterade skatt för år 2019. Merparten av tentanderna har korrekt kunnat ange de huvudsakliga förändringarna som de nya bestämmelserna medför.

Det andra momentet i uppgiften, att beräkna bolagets skatt, har varit svårt för många. För att få full poäng för beräkning av bolagets skatt ska tentanden kunna visa på att korrekt skattemässigt EBITDA har beräknats. EBITDA-regeln är tillämplig eftersom bolagets räntenetto överstiger 5 Mkr som utgör gränsvärdet för när lättnadsregeln kan tillämpas. Om inget resonemang förs eller beräkning enligt EBITDA-regeln görs kan inte tentanden säkerställa att hela räntenettet är inom avdragsutrymme om 22,5 Mkr och därmed är avdragsgillt. Att beräkna korrekt avdragsutrymme (skattemässigt EBITDA) har visat sig vara svårt och många tentander har inte beaktat de justeringar som behöver göras enligt de nya bestämmelserna. Att beräkna 30 procent av bolagets räkenskapsenliga EBITDA har inte gett poäng.

Ett fåtal tentander har även felaktigt beräknat skattekostnaden då de utgått från 22 procent och inte beaktat att skattesatsen sänks till 21,4 procent 2019.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.2	6	2,3 (38 %)	46 (20 %)

I uppgiften beskrivs en situation där en extern värderingsrapport av en fastighet skiljer sig från den värdering som bolaget själv har upprättat. Tentanden ska ta ställning till och redogöra för hur den uppkomna situationen ska hanteras i revisionen.

Uppgiften visade sig vara svår för merparten av tentanderna och många har inte förstått att frågan handlar om revisionsbevis. Flera tentander resonerar istället om olika metoder för nedskrivningsprövning och därmed vilka åtgärder vår kund behöver vidta i denna situation. Flera refererar också till ISA 540, Granskning av uppskattningar i redovisningen, däribland av verkligt värde, samt upplysningar om uppskattningar, och skriver om hur jag som revisor ska granska väsentliga bedömningsposter. Dessa resonemang har inte gett poäng.

De tentander som lyckats väl med uppgiften har korrekt ansett att ISA 505, Externa Bekräftelser, blir tillämplig vilken beskriver att ett externt revisionsbevis generellt sett utgör ett starkare och tillförlitligare revisionsbevis än bevis som erhålls direkt från kunden. I samma ISA anges också att revisorn ska utreda avvikelser som identifieras utifrån det externa beviset.

För att få full poäng ska tentanden komma fram till slutsatsen att revisorn skall rekommendera kunden att förhålla sig till det värde som den externa rapporten anger, förutsatt att vi bedömt det externa revisionsbeviset som korrekt och tillförlitligt. I annat fall får avvikelserna och storleken på nedskrivningsbehovet utvärderas och tas i beaktande när revisionsberättelsen upprättas.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.3	5	2,5 (51 %)	158 (69 %)

I uppgiften ska tentanden redogöra för innebörden av användandet av interna skatte- och värderingsspecialister som en del av revisionsteamet samt vilket arbete som behöver göras för att säkerställa att dessa specialister kan användas i revisionen.

Uppgiften visade sig vara relativt svår för tentanderna och flertalet har felaktigt refererat till IESBA:s etikkod och redogjort för olika typer av hot som kan uppkomma vid användandet av skatte- och värderingsspecialisternas tjänster. Dessa resonemang har inte lett till poäng.

De tentander som utfört uppgiften väl har korrekt angett att ISA 620, Användning av en specialist i revisionsarbetet blir tillämplig, vilken beskriver att jag i min roll som revisor behöver säkerställa att tillräcklig erfarenhet och kompetens finns i revisionsteamet för att kunna utföra en ändamålsenlig revision. Därmed krävs det att jag som revisor måste bedöma om de interna experterna har relevant kompetens och erfarenhet samt utvärdera deras objektivitet. Många tentander kommer fram till detta, men missar att den bedömning och utvärdering som görs måste dokumenteras i revisionsdokumentationen vilket krävs för poäng.

För full poäng krävs även att tentanden noterat att det i samma ISA står att jag i rollen som revisor är den som är ensamt ansvarig för det slutliga uttalandet i revisionsberättelsen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.4	8	5,5 (69 %)	136 (60 %)

Uppgiften var att redogöra för ställningstaganden och upprätta en revisionsberättelse där:

- Styrelsen bara har 3 ledamöter trots att det i bolagsordningen står att de ska vara 4-6.
- Styrelsen upprättat kontrollbalansräkning sju månader efter det de hade anledning att misstänka att mer än halva aktiekapitalet var förbrukat.

För full poäng skall man konstatera

- Att styrelsen handlat i strid med bolagsordningen då man inte utsett en ny styrelseledamot. I revisionsberättelsen skall revisorn göra en anmärkning om förhållandet.
- Att styrelsen inte upprättat kontrollbalansräkning så snart de hade anledning att misstänka att mer än halva aktiekapitalet var förbrukat. Styrelsen har således brutit mot aktiebolagslagens 25:13. Förhållandet ska leda till en anmärkning i revisionsberättelsen.

Flera tentander har resonerat kring att styrelsen brutit mot aktiebolagens 9 kapitel. Detta kapitel handlar dock om revision och revisorns roll.

När det gäller kontrollbalanssituationen har flera tentander resonerat kring frågan om styrelsen lämnat upplysning i årsredovisningens förvaltningsberättelse. Frågeställningen ingick inte i frågan och några poäng har inte tilldelats för ett sådant resonemang.

Många tentander har korrekt konstaterat att kontrollbalansräkning har lämnats för sent och anmärker på detta utan att det påverkar övriga uttalanden.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.1	5	3,5 (69 %)	193 (85 %)

Tentanderna skall i korthet redogöra för förändringar i redovisningen vid införandet av IFRS 16, effekterna av förändringarna samt vad bolaget behöver göra för att förbereda sig inför implementeringen av IFRS 16.

Frågan har överlag haft ett bra utfall. De flesta tentander har förstått att införandet av IFRS 16 får påverkan på en leasetagares redovisning och vad som behöver göras för att förbereda sig. Poängavdrag har getts när tentanden inte tydligt beskrivit effekterna av den nya redovisningen, vilka olika övergångsalternativ som finns eller att leasingkulden skall nuvärdesberäknas.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.2	5	2,2 (45 %)	106 (47 %)

Tentanderna skall redogöra för hur koncernen och moderbolaget skall redovisa för åtaganden i tecknade hyresavtal.

Frågan har vållat tentanderna problem. För full poäng krävs ett resonemang om att åtagandena i kontrakten uppfyller kriterierna för en avsättning enligt IAS 37, att posten skall nuvärdesberäknas och att motposten skall ingå i anskaffningsvärdet för nyttjanderättstillgången samt att moderbolagets redovisning följer koncernens avseende avsättningen.

Ett stort antal tentander har utgått ifrån IFRS 16 och konstaterar i och för sig att åtagandena skall ingå i anskaffningsvärdet men svarar då inte utifrån om åtagandena uppfyller kriterierna för en avsättning enligt IAS 37, vilket endast gett begränsat med poäng. Likaså har ett antal tentander svarat utifrån IAS 16 och även då endast kommenterat att åtagandena skall ingå i anskaffningsvärdet.

De tentander som baserat sitt svar på IAS 37 har generellt fått bra utfall på frågan. Dock har flera missat att beskriva motposten till avsättningar i sitt svar vilket genererat poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.3	5	2,7 (54 %)	150 (66 %)

I denna fråga skall tentanden redogöra för hur granskning av närståendetransaktioner i enlighet med ISA 550 ska ske, samt uppge vilka upplysningskrav som föreligger enligt aktuell redovisningsstandard, IAS 24.

Poäng har getts för korrekt identifiering av närstående parter och närståendetransaktioner med referens till ISA 550/IAS 24, uppräknade av erforderliga granskningsåtgärder, inkluderat närståendetransaktioner i Uttalande från företagsledningen, specifikt granskning av upplysningarna i årsredovisningen samt av korrekta upplysningskrav enligt IAS 24.

De flesta tentander identifierar att det avser en fråga kopplat till närståendetransaktioner. Många tentander har varit otydliga i sin motivering till varför parterna är närstående, inte uppgett att de skulle inkludera transaktionerna i Uttalandet från företagsledningen, inte uppgett att de skulle granskat upplysningarna specifikt i årsredovisningen samt varit otydliga med vad upplysningskraven specifikt avser.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.4	5	1,6 (31 %)	34 (15 %)

I uppgiften ska redogöras för vilka rapporteringskrav för bolaget och revisorn som ändras om bolaget gör ett listbyte och noteras på Nasdaq Stockholm.

Flertalet tentander missar att specifikt redogöra för upprättandet av bokslutskommuniké samt antal delårsrapporter och man missar även att förtydliga att revisorn skall granska en av dessa, vilket ger poängavdrag. För att få full poäng utan poängavdrag krävs att man diskuterar både rapporteringskravet för bolaget samt vilka yttranden som görs av revisorn, detta på ett tydligt sätt. Flertalet tentander diskuterar kring prospekt, revisionsutskott, revisionsberättelse och särskilda betydelsefulla områden, vilket inte resulterar i några poäng för uppgiften.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.5	5	2,5 (49 %)	122 (54 %)

I uppgiften ska tentanden visa på en kännedom och kunskap om de särskilda regler som gäller för revision av bolag som står under finansinspektionens tillsyn. Det gäller både planering och utförande av revisionen samt rotations- och karenregler.

För att erhålla maximal poäng ska tentanden:

1. Identifiera RevR100 som aktuellt regelverk för revision av det aktuella uppdraget samt kort ge exempel på relevanta frågeställningar för revisorn.
2. Identifiera att de finns en särskild licensiering för att kunna revidera denna typ av uppdrag
3. Identifiera korrekta regler för rotation och ange korrekt antal år. Svar kan ske antingen för byråval eller personval. Om svaret utgår från byråval ska rotationskravet både för byrån och huvudansvarig anges. Särskilt viktigt är att kunna visa att det aktuella uppdrag är ett bolag av allmänt intresse, detta då reglerna skiljer sig något.
4. Korrekt utifrån reglerna i punkt 3 identifiera karenstiden.

De flesta tentander har hittat rätt till regelverken men väl där inte fullt ut redogjort för de sökta områdena. Många tentander redogör t.ex. för RevR100 men missar att specifikt ta upp licensieringen som ett krav. Avseende rotation och karenstiden är det vanligt att tentanden enbart redogör för rotationskraven men inte redogör för karenstiden. Det förekommer även att tentanden felaktigt har bedömt att bolaget inte är av allmänt intresse. Detta har dock enbart gett mindre avdrag om reglerna i övrigt redogjorts för korrekt.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.1	6	3,2 (53 %)	104 (46 %)

I denna fråga ska tentanden upprätta en förvärvsanalys för Framtidens IT ABs förvärv av samtliga aktier i IT Technology AB och dess dotterbolag IT Consultants AB. Frågan visade sig vara förhållandevis svår. Många tentander har upprättat förvärvsanalys utifrån förvärvade nettotillgångar i enbart IT Technology AB vilket har resulterat i poängavdrag. Ett antal tentander har gjort förvärvsanalys utifrån nettotillgångarna IT Consultants AB vilket är fel och således lett till poängavdrag. De flesta tentander som har upprättat en förvärvsanalys utifrån nettotillgångarna i IT Technology koncernen har inte justerat för koncernmässig goodwill om 2 500 Tkr vilket resulterat i poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.2	6	5,6 (94 %)	226 (99 %)

I denna uppgift ombeds tentanden att svara på vilka utgifter som ska ingå i anskaffningsvärdet avseende en internt utvecklad mjukvara. Mycket bra poängutfall på frågan. Ett fåtal tentander har felaktigt angett att sociala avgifter på personalkostnaderna inte får aktiveras vilket har resulterat i poängavdrag. Några tentander har inte tagit med utgiften för lokal i sin beräkning med hänvisning till att utgiften kan anses utgöra en ej betydande del, vilket är korrekt och har inte resulterat i poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.3	4	2,7 (67 %)	129 (57 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för sina ställningstaganden vid a) en tvistig faktura avseende skatteskonsultation samt b) en tvistig faktura mellan en annan av dina kunder och den revisionsansvarige på det uppdraget. För att få full poäng på frågan behöver tentanden identifiera att det i bägge fallen är hotet om egenintresse som behöver beaktas. Avseende delfråga a) har vissa tentander kommit fram till att den tvistiga fakturan ger upphov till självgranskningshot vilket inte är vad frågan avser och därmed resulterat i poängavdrag. Ett antal tentander har hänvisat till Etik U3 avseende arvoden vilket har gett poäng om resonemanget och svaret i övrigt har varit korrekt.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.4	5	3,0 (60 %)	171 (75 %)

I denna uppgift ska tentanden översiktligt beskriva sin plan för granskning av ett IT-system.

Majoritet av tentanderna har korrekt hänvisat till ISA 315. Granskningsåtgärder som gett poäng är skapad förståelse för om bolaget implementerat kontroller avseende programförändringar, behörighetshantering och IT-drift. Vidare har poäng getts för säkerställande av bolagets kontrollaktiviteter för hantering av IT-relaterade risker, att väsentlig systemdokumentation finns på plats och att rutinerna för backup och avbrottshantering är tillfredställande.

Trots att det av uppgiften framgår att IT-miljön inte är särskilt komplex, drar många tentander felaktigt slutsatsen att bolagets IT-system måste testas.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.5	5	3,7 (73 %)	202 (89 %)

I denna uppgift ska tentanden upprätta fem relevanta granskningsåtgärder för granskning av intäkter samt förklara syftet med åtgärderna.

Utgångspunkten för poängsättning är en samlad bedömning av att föreslagna åtgärder utgör ett granskningsprogram som säkerställer att intäkterna är korrekt värderade och redovisade. Svaret bör inkludera att skapa en förståelse av intäktsredovisningen och kontroll av att redovisningsprinciperna är korrekt tillämpade. Därutöver bör tentanden föreslå åtgärder såsom analytisk granskning, detaljtestning genom transaktionstest, kontrolltestning eller dataanalys samt granskning av periodisering/avklipp.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.1	6	2,6 (43 %)	70 (31 %)

Tentanderna skall i tre deluppgifter redogöra för hur olika frågeställningar skall hanteras i årsredovisningen för 2018. I samtliga deluppgifter rör frågeställningen hur information som framkommit efter balansdagen skall hanteras i årsredovisningen. Utfallet på frågan är blandat vilket beror på att många tentander har bortsett från att informationen framkommer efter balansdagen och istället har redogjort för hur de olika frågeställningarna skall hanteras redovisningsmässigt.

Delfråga a) ställer till mest problem för tentanderna. Många tentander besvarar frågan med hur en nedskrivning redovisas vilket inte efterfrågas och därmed inte ger poäng. Många förutsätter också att ledningen känt till omständigheterna på balansdagen eller har gått i konkurs vilket inte heller ger poäng då det inte framgår av frågan. Om tentanden har fört ett resonemang utifrån olika scenarion

gällande huruvida problemet fanns på balansdagen eller inte har detta delvis gett poäng om man utifrån de olika alternativen redogjort för rätt slutsatser.

Generellt är utfallet bättre gällande delfråga b) och c) då fler tentander svarar i enlighet med IAS 10 Händelser efter balansdagen. Även på dessa delfrågor har dock en hel del tentander svarat ur ett redovisningsperspektiv vilket inte ger poäng. För full poäng på delfrågorna har rätt slutsats samt information om upplysningskrav i årsredovisningens krävts.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.2	4	1,9 (48 %)	51 (22 %)

Tentanden skall bedöma om en kollega som är jurist har möjlighet att föra bolagets talan i skiljedomstol. För att få maximal poäng krävs att tentanden för en diskussion utifrån IESBAs Etikod 290.207, för en diskussion enligt EtikU 14 artikel 5.1. G, kommer fram till slutsatsen att det är en förbjuden tjänst enligt EtikU 14 samt att ställningstagandet dokumenteras i analysmodellen i enlighet med 21 § i Revisorslagen.

Ett flertal tentander har endast argumenterat utifrån Etikoden och kommit fram till att det är en tillåten tjänst då det tvistiga beloppet inte är väsentligt utan att ta hänsyn till att det är en förbjuden tjänst enligt EtikU 14. Av tentanderna har 55 % identifierat att bolaget är av allmänt intresse samt argumenterat utifrån EtikU 14 varav de flesta korrekt dragit slutsatsen att det är en förbjuden tjänst. Endast 33 % av tentanderna har angett att de dokumenterar sina ställningstaganden i analysmodellen i enlighet med 21 § i Revisorslagen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.3	7	6,1 (87 %)	199 (87 %)

Uppgiften går ut på att bestämma scope för en koncernrevision. Generellt höga poäng och många som hade alla rätt. För att få maximala sju poäng krävdes hänvisning till ISA 600 pkt 26 – 27 eller A5-A6, kvalitativa och kvantitativa motiveringar till varför bolag A och D ska vara full scope och varför bolag F ska vara specific scope. Till sist krävdes en samlad bedömning av att valt scope ger adekvat täckningsgrad ur ett koncernrevisionsperspektiv.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.4	4	2,6 (66 %)	134 (59 %)

I uppgiften ska revisorn svara redovisningschefen på ett antal frågor kring bolagets hållbarhetsrapport. Redovisningschefen undrar vem som är ansvarig för att en hållbarhetsrapport upprättas av bolaget och om jag som revisor måste uttala mig om denna rapport.

De flesta tentander har korrekt svarat att det är styrelsen som är ansvarig för att en hållbarhetsrapport upprättas. De flesta tentander har även uppgett att stöd och vägledning kring lagstadgad hållbarhetsrapport kan hämtas i ÅRL 6 kap 10-14§.

När det gäller frågan kring revisorns granskning av hållbarhetsrapporten har merparten av tentanderna svarat att revisorn endast behöver uttala sig om huruvida en hållbarhetsrapport upprättats eller inte. Vissa tentander har dock även funnit stöd i RevR 12 p 5.2, i vilken framgår att FAR anser att revisorns granskning av hållbarhetsrapporten även ska omfatta en översiktlig kontroll av att rapporten innehåller samtliga de upplysningar som krävs enligt ÅRL (kap6 §12). I de fall tentanderna inte informerat om upplysningskravet enligt ÅRL har det inneburit visst poängavdrag.

För full poäng när det gäller revisorns uppgifter krävs även att redogöra för revisorns rapportering. De flesta tentander har korrekt angett att när hållbarhetsrapporten ingår som en del i förvaltningsberättelsen ska revisorn rapportera sin granskning i revisionsberättelsen, medan revisorn skall lämna ett separat yttrande i det fall hållbarhetsrapporten är skild från den lagstadgade årsredovisningen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.5	4	3,1 (78 %)	165 (72 %)

Enligt förutsättningar i uppgiften har en av bolagets huvudägare tankar på att ha delad revision kommande räkenskapsår. Planen är att välja in ytterligare en revisor från en annan revisionsbyrå. I denna uppgift skall tentanden redogöra för vilka uppgifter en medrevisor i så fall måste utföra vid en revision.

För att få full poäng skall tentanden referera till FARs uttalande om Gemensam revision, RevU 17. Tentanden skall redogöra utifrån denna och lyfta fram att medrevisorn har ett ansvar att göra en egen bedömning av vilken granskningsinsats som krävs för det aktuella bolaget. Vidare finns det ett antal granskningsmoment som är minimikravet för en medrevisor vilka tentanden behöver föra fram.

Sammantaget har tentanderna lyckats väl med frågan. De flesta tentander har hittat vägledning och hänvisat till FARs uttalande RevU 17. Merparten utvecklar och redogör även från detta uttalande och lyfter fram de granskningsmoment som minst skall göras.

Vissa tentander har dock endast valt att hänvisa till uttalandet och hållit en mer allmän redogörelse kring upplysningsplikt och arbetsfördelning mellan revisorerna. Tentanden har således inte lyft fram de moment som medrevisorn minst behöver utföra. Ett fåtal tentander har uppfattat frågan som att minoritetsrevisor skall väljas samt att medrevisorn endast har ett rapporteringsansvar.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.1	5	3,4 (68 %)	186 (82 %)

I denna uppgift ska tentanderna ta ställning till hur förvärv av samtliga aktier i ett bolag ska presenteras i årsredovisningen samt vilka upplysningskrav som finns för förvärvet och balansposten. Generellt bra utfall på frågan. De flesta av tentanderna har korrekt angett att notupplysning ska lämnas för balansposten, för full poäng krävs dock att anskaffningsvärde, tillkommande och avgående och utgående balans för posten ingår. En stor del av tentanderna anser att upplysning bör ske av förvärvet, för full poäng ska dock anges att det rör sig om en väsentlig händelse som ska ingå i förvaltningsberättelsen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.2	6	3,2 (54 %)	120 (53 %)

I uppgiften ska tentanden redogöra för de olika stegen i en fusion samt beräkna fusionsdifferensen. Tentanden har fått tillgång till moderbolagets och dotterbolagets balansräkning per 2018-12-31 samt uppgift om förvärvspris och eget kapital i dotterbolaget vid tidpunkten för förvärvet.

För att erhålla samtliga poäng för delfråga a) ska beskrivningen ges utifrån ett aktiebolagsrättsligt perspektiv, ABL kap 23. Flera av tentanderna har beskrivit stegen utifrån ett redovisningsperspektiv vilket inte har gett några poäng. Poängavdrag har gjorts för uteblivna steg i processen.

Vid beräkning av fusionsdifferensen har majoriteten av tentanderna svarat -0,6 och således missat att det uppstår en goodwillpost i samband med förvärvet som enligt K2 ska skrivas av på 5 år. Delpoäng har getts om tentanden har fört ett resonemang kring goodwill. För full poäng krävs en korrekt beräkning av fusionsdifferensen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.3	5	3,0 (60 %)	164 (72 %)

Denna fråga avser att revisorsintyg gällande bolagets omsättning ska lämnas. Generellt sett ett relativt bra poängutfall på frågan. Flertalet av tentanderna inkluderar som granskningsåtgärd att stämma av lämnad uppgift om omsättning mot redovisningen – dock ej mot kassasystemet. Många tentander har inte inkluderat i sitt svar att ta del av hyresavtalet och villkoren för den omsättningsbaserade hyran, vilket resulterat i poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.4	8	7,1 (89 %)	214 (94 %)

I denna uppgift har tentanden två omständigheter att hantera och utifrån dessa upprätta en revisionsberättelse. Det är generellt bra utfall på frågan med många tentander som fått full poäng.

Den första omständigheten avser att revisorn inte fått ett uttalande från företagsledningen. De allra flesta identifierar att detta leder till att revisorn inte kan uttala sig om årsredovisningen och varken till- eller avstyrker resultat- och balansräkning samt vinstdisposition. För att få full poäng på delfrågan krävs också ett ställningstagande till hur ansvarsfriheten ska hanteras.

Den andra omständigheten är ett mindre fel i lagervärdet, vilket de flesta tentander kommit fram till är för litet för att påverka revisionsberättelsen.

För att få full poäng krävs både motiv till ställningstagandena och en korrekt revisionsberättelse.