

Rättningskommentarer till Revisorsexamen hösten 2020

| Övergripande kommentarer | Max poäng | Genomsnittspoäng | Antal tentander 60 % och över |
|--------------------------|-----------|------------------|-------------------------------|
| Revisorsexamen | 150 | 89,5 | 126 |

126 av 211 tentander klarade gränsen för godkänt resultat på Revisorsexamen. Detta motsvarar 60 % av tentanderna. Poängutfallet varierar från 42 till 123 poäng.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 1.1 | 5 | 3,7 (75%) | 176 |

Denna uppgift handlar om en fotostudio där det avtalats med en kund om att sälja fotografier. I förutsättningarna för uppgiften har bolaget träffat avtal om att erhålla dels ersättning per bild, dels en engångssumma i samband med att avtalets träffas. Avtalet har ingen särskild avtalstid utan gäller tillsvidare. Tentanden ska redogöra för hur dessa transaktioner ska redovisas i 2020 års bokslut.

De flesta tentander har klarat uppgiften mycket bra och därmed resonerat om att intäktsredovisning kan ske när bolaget överfört väsentliga risker och förmåner. I ersättning per bild utgörs detta av att bilden levererats. I ersättning för engångssumman uppfylls detta vid avtalsskrivandet då man identifierat att det inte finns några övriga prestationer som erfordras från bolagets sida.

Många tentander har diskuterat ifall försäljningen utgörs av en vara eller tjänst, vilket inte varit relevant i frågan. För full poäng krävs att tentanden fört fram K2-kriterier för intäktsredovisning, samt att slutsatserna styrkts med hänvisning till uppfyllnad av kriterierna.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 1.2 | 6 | 2,7 (45%) | 66 |

I uppgiften skall tentanden ta ställning till om revisorn kan följa med kunden på ett möte hos banken för att diskutera en framtida kredit. Tentanden har fått poäng om svaret angett att de båda ägarna kan lösa revisorn från tystnadsplikten, slutsats att revisorn kan vara med på mötet och en korrekt diskussion om revisorns roll på mötet. För att få maximal poäng krävs även att tentanden hänvisar till *EtikU 2 p 3.4* samt för en diskussion kring att trots att tystnadsplikten är lyft av ägarna så bör inte en revisor regelmässigt lämna upplysningar till kreditgivare då det skulle kunna äventyra omvärldens förtroende för revisorn.

Tentanderna kan i stort delas in i två grupper där en grupp kommit fram till slutsatsen att revisorn inte bör delta på mötet då det hotar revisorns oberoende och en grupp som kommit fram till att

revisorn kan delta på mötet under vissa förutsättningar. Tentanderna är relativt jämnt fördelade i dessa två grupper. För den första gruppen har ett svar som hänvisat till *EtikU 2 p 3.4* och fört en diskussion kring att mötet med banken kan äventyra omvärldens förtroende för revisorn vilket gett poäng. För den andra gruppen har ett flertal tentander dragit slutsatsen att revisorn kan delta på mötet då tystnadsplikten lyfts och fört en diskussion kring revisorns roll på mötet.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 1.3 | 8 | 6,1 (76%) | 196 |

I denna uppgift ska tentanden ta ställning till och redogöra för två olika omständigheter och upprätta en revisionsberättelse.

Den första omständigheten är att det i efterhand visar sig att bolaget hade ett varulager per balansdagen. Då revisorn ej haft vetskap om detta har revisorn ej varit med på inventeringen. De flesta tentander konstaterar att lagret är ett väsentligt konto och att medverkan på inventering är väsentligt för att ha tillräckliga revisionsbevis avseende existensen av lagret.

Frågeställningen tar sikte på ISA 705 och om detta är av avgörande betydelse eller ej och således representerar en avsevärd del av de finansiella rapporterna. Bedömningen bör normalt vara att tentanden ska ha kommit fram till att så är fallet i enlighet med ISA 705 ii och då krävs svar med avstående från att uttala sig. I det fall tentanden kommit fram till att det inte är av avgörande betydelse och motiverat detta krävs svar med reservation från att uttala sig. Båda svarsalternativen har vid fullgoda resonemang gett maximal poäng på delfrågan.

Delfråga b) handlar om en gammal kundfordran som inte har reserverats som osäker i bokslutet. De allra flesta tentander konstaterar mycket riktigt att det är ett fel som understiger arbetsväsentligheten och därför inte påverkar utformningen av revisionsberättelsen.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 1.4 | 4 | 2,7 (68%) | 121 |

I denna uppgift ska tentanden redogöra för vilka olika typer av redovisningar som ska upprättas under en frivillig likvidation, vem eller vilka det är som avlämnar dessa finansiella rapporter samt om dessa ska granskas av bolagets revisor, som är vald vid likvidationstillfället.

Många tentander identifierar korrekt att ABL 25 kap beskriver förfaranden kring likvidation och konkurs. Inom ABL 25 kap hamnar dock tentanderna generellt på två olika spår. Det första spåret avser den del som beskriver de handlingar som ska bifogas förslaget om likvidation. I förutsättningarna till frågan framgår det dock att formellt beslut om likvidation redan har beslutats och likvidator har utsetts.

Det andra spåret tar avstamp i avsnittet gällande *genomförandet av likvidationen* och fokuserar på vilka typer av redovisningar som behöver upprättas i samband med att en likvidation utförs. I de flesta fall har dessa tentander kunnat identifiera vilka typer av redovisningar som ska lämnas i samband med en likvidation. Dock har det oftast inte tydligt redogjorts för vem som ansvarar för att avlämna de finansiella rapporterna, eller vilka rapporter som bolagets valda revisor ska granska och avge en revisionsberättelse för.

För full poäng ska tentanden ha redogjort för att styrelsen ska avge avgångsredovisning för den period som inte omfattas av föregående årsredovisning till dess att likvidator utses. Vidare ska det tydligt framgå att det är likvidatorn som ansvarar för att avge årsredovisning för perioden 1 jan 2021 till 31 december 2021 för bolaget och även slutredovisning av likvidationen under våren 2022 samt redogöra för att bolagets revisor ska granska och avge revisionsberättelse för samtliga tre separata finansiella handlingar ovan.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 2.1 | 6 | 2,5 (41%) | 62 |

Tentanderna ombeds redogöra för hur försäljningen av 10 % av andelarna i ett av Holding ABs dotterbolag, där Holding har en initial ägarandel om 90 %, påverkar koncernredovisningen samt beräkna effekten i koncernens eget kapital.

För att erhålla full poäng på frågan skall tentanderna hänvisa till K3 kapitel 19, samt dra slutsatsen att detta anses vara en transaktion mellan ägarna då ett bestämmande inflytande föreligger såväl före som efter transaktionen. Vidare skall tentanderna beräkna det koncernmässiga värdet av de avyttrade andelarna till 8 Mkr ($10\% * 80 \text{ Mkr}$). Skillnaden mellan erhållen köpeskilling och bokfört värde på minoritetens tillkommande andel av koncernens nettotillgångar är 2 Mkr (10-8). Detta redovisas som Annat eget kapital inom koncernens egna kapital, medan resterande del om 8 Mkr avser avyttring till minoritet och redovisas som detta inom koncernens eget kapital.

Många tentander hade svårigheter med frågan. Flertalet tentander beskrev hur transaktionen skulle ske, men redovisade ej några belopp, vilket givit poängavdrag. Vidare har många tentander beräknat det koncernmässiga värdet av de avyttrade 10 % felaktigt. Ett flertal tentander har ej behandlat de 2 Mkr som utgör skillnaden mellan erhållen köpeskilling och bokfört värde på minoritetens tillkommande andel av koncernens nettotillgångar.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 2.2 | 5 | 1,8 (36%) | 47 |

Uppgiften innebär att det uppstått en skillnad mellan uppbokad skatt i föregående års bokslut i förhållande till det slutskattebesked som erhållits under innevarande räkenskapsår. Diskussion och hänvisning till K3s kapitel 10 för rättelse av fel samt god redovisningssed skall finnas. Slutsatsen att

rättelse, där årets skattekostnad i resultaträkning kommer öka, ska ske under innevarande räkenskapsår då beslutet från Skatteverket är information som erhållits under samma år krävs för full poäng. Det ingående skattemässiga underskottet i bolagets skatteberäkning behöver justeras i enlighet med beslutet från Skatteverket (d.v.s det skattemässiga underskottet bör minska).

Flera tentander redogör för justeringen av ingående skattemässigt underskott, likaså rättelse avseende skatt i innevarande räkenskapsår hänförligt till benämning/konto "Skatt hänförligt till tidigare år".

Dock anser flera tentander att en rättelse bör ske genom att jämförelseåret i bolagets årsredovisning korrigeras alt. att den redovisningsmässiga aspekten av frågan inte har redogjorts för, detta har inte gett poäng.

Redogörelse avseende ränteavdragsbegränsningar enligt IL 29 kapitlet ger inte poäng då den aspekten inte enskilt redogör för hur Skatteverkets ändring av deklarationen påverkar årets resultaträkning, skatteberäkning och ingående skattemässiga underskott.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 2.3 | 5 | 1,7 (35%) | 37 |

I denna uppgift ska tentanderna redogöra för och beräkna till vilket belopp ett förvärv av ett dotterbolag ska redovisas i koncernens kassaflödesanalys. De flesta tentander hittar rätt lagrum till stöd för sitt svar av denna uppgift. I BFNAR 2012:1, kap 7, framgår att förvärvet ska redovisas inom investeringsverksamheten samt att förvärvslikviden justeras med den förvärvade kassan. En hel del av tentanderna börjar med att upprätta förvärvsanalys och resonera kring eventuell goodwill vilket inte efterfrågas i uppgiften. Många missar att det är fråga om kassaflödesanalysen före justering och därmed att kassaflödesanalysen behöver justeras post för post för IB av förvärvade tillgångar och skulder och att ange att kassaflödet i det förvärvade bolaget från förvärvstidpunkt ska påverka koncerns kassaflöde.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 2.4 | 6 | 2,8 (46%) | 64 |

Den övervägande delen av tentanderna hänvisar till kapitel 11 och kapitel 12 i K3-regelverket och redogör för dessa, vilket ger poäng. Diskussion kring värdering enligt kapitel 30 - effekter av ändrade valutakursvinster och kring det grundläggande kravet att värdering ska ske post för post saknas i de flesta fall. Även ställningstagande kring huruvida bolaget tillämpar säkringsredovisning eller ej saknas i många fall. Kommenteras balansdagens kurs ger detta poäng. För att få full poäng krävs det även att en utvärdering görs mellan kapitel 11 och kapitel 12 där slutsats dras om att det endast är i de fall då terminskontraktet har ett positivt värde som skillnad föreligger mellan de olika regelverken.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 2.5 | 5 | 1,4 (28%) | 49 |

I denna fråga ska tentanderna resonera kring alternativ för att om möjligt minska revisionsarvodet för ett dotterbolag i en koncernrevision. De flesta hänvisar till ISA 600 som stöd för sitt svar av denna uppgift. En del tentander hänvisar till Etikoden, andra ISA osv för att försvara det befintliga arvodet och innebär inte en lösning för denna uppgift. En del tentander uppfattar frågan som att dotterbolaget har lokal revisor men att det är samma revisor för hela koncernen vilket framgår av förutsättningarna och också är en förutsättning för att resonera kring arvodesnivån. Många tentander resonerar rätteligen i svaret kring det som anges i ISA 600 punkt 29 vilket innebär att begränsa omfattningen av granskningen genom att utföra specifika granskningsåtgärder, översiktlig analytisk granskning enligt ISRE 2400 etc. För att få full poäng krävs även resonemang kring att som alternativ låta lokal byrå utföra revisionen och även att som alternativ byta ut denna enhet mot en annan enhet för att uppnå tillräcklig täckning.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 3.1 | 5 | 3,2 (63%) | 157 |

I uppgiften ska tentanden redogöra för hur internförsäljning och internvinst ska hanteras i koncernkonsolideringen per 31 december 2020.

Majoriteten av tentander har angivit bra svar på denna fråga. En del tentander har missat att applicera den lägre svenska skattesatsen, 20,6% som gäller för 2021, vid beräkning av uppskjuten skattefordran på internvinsten. För full poäng krävs även hänvisning till relevant del av ÅRL eller IFRS.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 3.2 | 6 | 3,8 (63%) | 144 |

Uppgiften går ut på att ta ställning till tidpunkt för intäktsredovisning i några olika fall.

Generellt bra utfall på frågan, framförallt första och tredje fallet. Det andra fallet har flera tentander haft svårt för. Poäng har getts för korrekt tidpunkt och motivering.

Flertalet har hittat rätt i hänvisning till IFRS, och identifierat olika prestationsåtagande samt när intäktsredovisningen kan ske utifrån kontroll som övergått till köpare. Trots att de inledningsvis är rätt ute, är det sedan svårt att koppla överföring av kontroll till tidpunkt för intäktsredovisning och

många svarar istället i huruvida risken övergått från säljaren, vilket snarare är i likhet med K3-regelverket.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 3.3 | 4 | 1,8 (44%) | 21 |

Företaget i uppgiften säljer system för klimatoptimering. Produkten säljs oftast ihop med installation och service. I framtiden kommer företaget inte att tillhandahålla dessa tjänster utan planerar att köpa in tjänsterna för installation och service från en underleverantör. Uppgiften gick ut på att beskriva hur företaget ska redovisa intäkter om

- a) de köper in tjänsten från en samarbetspartner och säljer den som en del av huvudavtalet eller
- b) företaget bara förmedlar kontakt mellan samarbetspartner och kund.

De flesta tentanderna kunde redogöra för att företaget skulle fakturera slutkund i fallet a) och därmed redovisa detta som en intäkt, men hade svårare att komma fram till att i b) är bolaget bara en mellanhand och ska inte redovisa intäkten brutto i resultaträkningen.

Många tentander missade att ta stöd i IFRS 15 B34-B38 som handlar om "överväganden gällande huvudmän kontra ombud".

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 3.4 | 5 | 4,5 (90%) | 198 |

Tentanden skulle i denna uppgift redogöra för de revisionsåtgärder som behöver utföras avseende perioden efter balansdagen och fram till undertecknande av revisionsberättelsen.

Det var överlag bra utfall på frågan och de flesta tentanderna kunde redogöra för vilka åtgärder som behöver vidtas.

Några tentander hade dock missat att revisorn bör försäkra sig om att företagsledningen har egna rutiner för att fånga upp händelser som kan ha påverkan på de finansiella rapporterna.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 3.5 | 5 | 2,2 (44%) | 90 |

I uppgiften skulle tentanden redogöra för de skyldigheter som ankommer på bolaget då de startar en filial med fast driftsställe i Sverige.

De flesta tentanderna kunde redogöra för att bokföringsskyldighet inträder men många missade att en VD måste utses för filialen. Cirka hälften av tentanderna visste att filialen måste registreras hos Bolagsverket och att revisionsplikt, i detta fall, blir aktuell. Våldigt få tentander redogjorde för att filialen måste anmäla sig för skatter och avgifter, dels för att bli registrerade för F-skatt men även så att filialen blir momsregistrerad och i förekommande fall även registrerad som arbetsgivare.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 4.1 | 4 | 3,0 (75%) | 155 |

I denna uppgift är tentanden nyvald huvudansvarig revisor sedan årsstämma våren 2020. Tentanden planerar att ta kontakt med den tidigare revisorn och blir ombedd att redogöra för vad kontakten med denne bör innebära; vilka frågor som den nyvalda revisorn ska ställa och vilken dokumentation som bör komma på plats.

De flesta tentander har hänvisat och hämtat stöd i ISA 300 och 510 samt RevR 11 - Nyttillträdd revisors tillgång till avgående revisors revisionsdokumentation. Tentanderna har också fört ett resonemang om den avgående revisorns skyldighet att lämna upplysningar om bolaget till den nya revisorn i enlighet med Aktiebolagslagen och Revisionslagen.

Många tentander har dock enbart fokuserat på ISA 510 och granskning av ingående balanser och möjligheten att få ta del av den tidigare revisorns arbetspapper. Dessutom har flera tentander skrivit sina svar mer som en övergripande revisionsstrategi utan att konkretisera på vilka frågor som kan ställas till den avgående revisorn.

Tentanderna har överlag klarat frågan bra. Full poäng har givits till tentander som även presenterat konkreta frågor till den tidigare revisorn rörande tidigare års revisioner med inriktning på riskanalys, bedömning av intern kontroll och eventuella identifierade väsentliga fel.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 4.2 | 5 | 3,4 (67%) | 176 |

I uppgiften skulle tentanden beskriva hur bidrag och återbetalning av "korttidsstöd" skulle redovisas i företagets årsredovisning per 2020-12-31.

De flesta tentanderna visste att stöd för hanteringen kunde sökas i K2-regelverket, kapitel 6 och att bidrag och återbetalningen ska redovisas under rubriken "Övriga rörelseintäkter" om villkoren är uppfyllda. Många missade att särskilt påtala att personalkostnader inte får reduceras.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 4.3 | 6 | 3,7 (61%) | 122 |

I uppgiften ska tentanderna resonera kring konsekvenserna för styrelse, ägare och revisor när kontrollbalansräkning 2 visar att aktiekapitalet är förbrukat.

Merparten av tentanderna är medvetna om att revisorn måste utgå ifrån ABL 25 kap. 17 §. Dock hade många missat att det enda aktiebolagsrättsliga alternativet är att styrelsen ansöker om likvidation.

Flera tentander har svårt att skilja mellan styrelsens och bolagsstämans ansvar. Många tentander har missat att skriva om det blir någon påverkan på revisorsyttrandet över KBR 2 och en del hade missat vilket år frågan om kommande revisionsberättelse avsåg.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 4.4 | 4 | 1,9 (48%) | 70 |

Uppgiften gick ut på att resonera kring hur kommande revisionsarbete påverkas då kunden står i skuld för tidigare fakturerade arvoden.

Många tentanderna refererade mycket riktigt till IESBAs Etikod och kom fram till att det fanns ett egenintressehot. Många missade dock att beskriva förutsättningar för revisors avgång och de tidsaspekter revisorn i så fall måste ta hänsyn till.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 4.5 | 6 | 4,9 (82%) | 204 |

Uppgiften handlar om att översiktligt beskriva vilka områden ett kvalitetskontrollsystem skall innefatta. Tentanderna har överlag klarat frågan bra. I princip samtliga refererar till ISQC 1 för vägledning till sina svar och de allra flesta nämner och beskriver de sex olika områdena som efterfrågas.

I de fall man missat att nämna eller beskriva ett eller flera av områdena har detta lett till poängavdrag. Likaså om man missat att beskriva någon väsentlig del av området, exempelvis oberoende.

Full poäng har givits till tentander som beskrivit samtliga områden på ett tydligt sätt och inkluderat väsentliga delar.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 5.1 | 5 | 3,5 (70%) | 194 |

I uppgiften skall tentanden redogöra för vad aktiebolagslagens bestämmelser innebär angående återköp av egna aktier samt redogöra för hur återköp och makulering av egna aktier ska redovisas och presenteras i koncernens balansräkning per 2020-12-31.

Merparten av tentanderna har korrekt hänvisat till ABL 19 kap 13 – 15 § och konstaterat att förvärv av egna aktier är tillåtna under förutsättning att man inte förvärvar mer än en tiondel av totala aktier.

Vissa tentander missar tillämpningen av IFRS och har därmed ej hänvisat till IAS 32 Finansiella instrument och därmed inte noterat att innehavet av egna aktier enligt punkt 34 ska särredovisas antingen i rapporten över finansiell ställning eller i noterna. Däremot har de flesta tentander korrekt noterat att enligt 4 kap. 14 § ÅRL får inte egna aktier tas upp som tillgångar och att anskaffningsvärdet för sådana aktier ska därför minska fritt eget kapital.

Vidare har några tentander missat att makulering av aktier minskar aktiekapitalet.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 5.2 | 5 | 2,5 (50%) | 111 |

Uppgiften går ut på att tentanden skall definiera riskprofilen för bolagets två intäcksströmmar vilka består av 1) intäkter från entreprenadavtal enligt successiv vinstavräkning samt 2) intäkter från uthyrning av kommersiella lokaler som faktureras månadsvis i förskott med en fast avgift per uthyrd kvadratmeter. I uppgiften framgår att bolagets personal på olika chefsposter inom företaget får stor andel av sin ersättning som så kallad aktierelaterad ersättning.

För full poäng skall tentanden uppmärksamma att ersättningen till personal på olika chefspositioner leder till en ökad risk för oegentligheter för intäkter generellt. Därefter behöver tentanden ta ställning till hur risken påverkar intäcksflöden och dess granskningsinriktning i och med den bedömda risken i respektive intäcksflöde.

För intäcksström 1) skall tentanden identifiera att det finns väsentliga bedömningar som i relation till bolagets ersättningsmodell leder till en betydande risk kopplat till oegentligheter.

Granskningsinriktningen påverkas därmed och tentanden skall identifiera att bedömningarna behöver granskas samt att man i och med den betydande risken ska utföra substansgranskning i form av detaljgranskning.

För intäcksström 2) ska tentanden identifiera att antagandet kring oegentligheter i intäcksredovisningen i vissa fall kan avfärdas eftersom den andra intäcksströmmen är icke komplex, faktureras i förväg och är fast utifrån uthyrd kvadratmeter och därmed även svår att manipulera utan att det identifieras.

Generellt har de flesta som identifierat att det fanns en risk för oegentligheter klarat frågan med minst tre poäng. Många har dock missat att ta ställning till personalens ersättningsmodell och dess effekt på frågan och därmed inte kunnat påvisa sin förståelse för effekten på revisionen vid risk för oegentligheter kopplade till ersättning till personal i chefspositioner.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 5.3 | 5 | 3,1 (62%) | 146 |

Uppgiften innebär att tentanden ska beskriva det övergripande syftet med Nasdaq Stockholms regelverk för emittenter och redogöra specifikt för hur *anmärkning i revisionsberättelsen avseende väsentliga tvivel kring antagandet om fortsatt drift* samt *upplysning i revisionsberättelsen om att förra året reviderades av annan revisor* ska hanteras i förbindelse med offentliggörandet av bolagets årsredovisning och revisionsberättelse enligt regelverket.

Merparten av tentanderna har korrekt identifierat Nasdaq Stockholms regelverk för emittenters syfte som är att möta de krav som Lag (2007:528) om värdepappersmarknad ställer på börsen om att ha tydliga och öppna redovisade regler för notering. Det ska vidare finnas förutsättningar för en rättvis, välordnad och effektiv handel med de finansiella instrumenten.

I övrigt skiljer sig svaren en hel del mellan tentanderna. Flera tentander hittar korrekt svar i kapitel 3 i Lag (2007:528) om värdepappersmarknad och identifierar att om revisionsberättelsen innehåller upplysning beträffande emittentens löpande fortlevnad (going concern) kan informationen utgöra **insiderinformation**. En del tentander har istället felaktigt hänvisat till svensk kod för bolagsstyrning, dessa svar har ej givit poäng.

För full poäng i frågan har det krävts att tentanden både noterat att insiderinformation inte får lämnas ut till analytiker, journalister eller andra vare sig enskilt eller i grupp om den inte samtidigt offentliggörs samt att upplysningen om att förra året reviderades av annan revisor är inte är sådan information som utgör insiderinformation, vilket innebär att denna information kan offentliggöras utan att hänsyn behöver tas till tidpunkt eller mottagarkrets.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 5.4 | 5 | 3,6 (72%) | 175 |

Tentanden ska i uppgiften redogöra för vilka beslutsunderlag som styrelsen behöver lägga fram till årsstämman avseende ersättning till ledande befattningshavare. Svar skall också lämnas för vid vilka tillfällen bolagsstämman ska behandla närståendetransaktioner och vilken information som ska läggas fram.

I frågans första del har merparten av tentanderna hittat till aktiebolagslagen och de paragrafer där korrekt svar kan utläsas. För full poäng i frågan ska tentanden ha identifierat att stämman ska fatta beslut om riktlinjer för ersättningar, enligt riktlinjerna ska en ersättningsrapport godkännas av

stämman, ersättningsrapporten ska innehålla utbetald och inestående ersättning. De tentander som gått fel i frågan har inte identifierat reglerna kring själva ersättningsrapporten utan enbart fokuserat på riktlinjerna som sådana.

I frågans andra del har merparten av tentanderna korrekt noterat att regler kring vilka närståendetransaktioner och vilken information som ska framläggas för bolagsstämma finns reglerat i ABL kap 16a. För full poäng i frågan har det krävts att tentanden har identifierat både att väsentliga transaktioner med närstående ska underställas stämman samt att en redogörelse över transaktionen ska lämnas.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 5.5 | 5 | 1,9 (38%) | 51 |

Tentanderna skall i uppgiften redogöra för sina ställningstaganden ur ett oberoendeperspektiv för koncernrevisionen nästkommande år och om den nya revisionskunden kan antagas.

Förutsättningarna är att en kollega håller på med ett större IT-implementationsprojekt som inkluderar både design och implementering avseende finansiell rapportering.

De flesta tentander identifierar och hänvisar korrekt till EU-förordningen kapitel 5 och drar slutsatsen att IT-implementationen utgör en förbjuden tjänst. Relativt många tentander hänvisar också till IESBAs etikod och resonerar utifrån möjliga hot mot oberoendet. De flesta tentander kommer dock inte längre än så i sitt resonemang och drar därefter slutsatsen att man inte kan åta sig uppdraget. Relativt få tentander identifierar självgranskningshot specifikt vilket lett till poängavdrag.

För full poäng på frågan har krävts att man, utöver rätt hänvisningar samt identifiering av förbjuden tjänst och resonemang utifrån självgranskningshot, skriver att implementationen måste avbrytas och resonemang kring när i tiden det måste göras för att uppdraget skall kunna antas.

Många tentander resonerar enbart kring arvodesbegränsningar vilket inte har gett poäng. Resonemang kring möjliga motåtgärder förutom avslutande av implementationen har inte heller gett poäng.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 6.1 | 6 | 4,0 (66%) | 131 |

Poäng har getts om tentanden korrekt resonerat sig fram till att kriterierna för att redovisa en avsättning på 50 Mkr är uppfyllda samt att detta påverkar anläggningstillgångars anskaffningsvärde. Avskrivningstiden är densamma som återstående nyttjande period för anläggningstillgången. Ytterligare poäng har getts om tentanden dessutom korrekt identifierat att avsättningen får byggas upp successivt i juridisk person. Tentanderna har lyckats relativt väl med alla delarna.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 6.2 | 5 | 2,8 (57%) | 144 |

Denna fråga avser att ta ställning till en förpliktelse att återställa mark och hur denna retroaktiva effekt ska hanteras i redovisningen och presenteras i årsredovisningen. De flesta tentander bedömer korrekt att det rör sig om rättelse av fel i enlighet med kapitel 10 i K3 och att omräkning av ingående balanser för föregående räkenskapsår får göras samt att upplysningar krävs då det rör sig om ett större företag. En del tentander resonerar kring att det rör sig om ändrad redovisningsprincip eller bedömning istället för rättelse av fel. Många tentander berör inte att specifikation över eget kapital ska innehålla rättelse av fel enligt K3 6.3. Det krävs för full poäng.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 6.3 | 6 | 4,1 (68%) | 159 |

Tentanden ska i uppgiften utarbeta en revisionsstrategi för granskning av systembehörigheter.

De flesta tentander har hanterat uppgiften väl. Vanliga poängavdrag är en bristande röd tråd från överväganden i riskbedömning och utformning av granskningsåtgärder. Det är även många tentander som saknar åtgärder för kartläggning av IT-processen.

För full poäng ska svaret även inkludera en hänvisning till ISA 315.

| Fråga | Max poäng | Genomsnittspoäng på frågan | Antal tentander 60 % och över |
|-------|-----------|----------------------------|-------------------------------|
| 6.4 | 8 | 6,3 (79%) | 173 |

I denna uppgift ska tentanden ta ställning till och redogöra för två olika omständigheter och upprätta en revisionsberättelse.

Deluppgift a) handlar om att bolaget under räkenskapsåret lämnat ett lån till bolagets VD. Enligt förutsättningarna har bekräftats att en förteckning över förbjudna lån har upprättats samt att Skatteverket har medgett undantag från det generella låneförbudet.

De flesta tentanderna har svarat att ett bolag ska upprätta en särskild förteckning i de fall lån har lämnats till den förbjudna kretsen och även hänvisat till ABL 21 kap 10 §. Dock har flera av dessa tentander inte angett att även revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om att en sådan förteckning har upprättats. Sammantaget har något fler än hälften av tentanderna lämnat korrekt svar och en korrekt revisionsberättelse för delfrågan.

Deluppgift b) handlar om omständigheten att räkenskapsåret ur ett finansiellt perspektiv varit utmanande för bolaget och att en förlust redovisas för året. Bolaget beskriver i förvaltningsberättelsen att det finns väsentliga osäkerheter kopplade till antagandet om fortsatt drift, men att genom god dialog med banker och kunder bedömer bolaget att det grundläggande antagandet om fortsatt drift är uppfyllt.

Flertalet tentander hänvisar till ISA 570 och RevR 705 för vägledning i frågan. I stort sett samtliga tentander framför vikten av att bolaget i förvaltningsberättelsen på ett korrekt sätt framfört upplysning om väsentliga osäkerhetsfaktorer för bolagets förmåga att fortsätta sin verksamhet. Merparten av tentanderna svarar helt riktigt att i det fall det finns förhållanden som kan medföra betydande tvivel om bolagets förmåga om fortsatt drift, ska revisionsberättelsen innehålla en särskild upplysning gällande detta.

I både uppgift a) och b) har några tentander placerat uttalande/upplysning i fel del av revisionsberättelsen, detta har inneburit poängavdrag. Sammantaget har tentanderna klarat uppgiften med bra resultatutfall, med bäst utfall på delfråga b).