

Rättningskommentarer till Revisorsexamen hösten 2022

Övergripande kommentarer	Max poäng	Genomsnittspoäng	Antal tentander 60 % och över
Revisorsexamen	150	91,2	167

167 av 267 tentander klarade gränsen för godkänt resultat på Revisorsexamen. Detta motsvarar 63 % av tentanderna. Poängutfallet varierar från 53 till 129 poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.1	6	4,3 (72%)	197

Frågan handlar om att ta ställning till skattemässiga underskott och spärrar för att utnyttja dessa. Generellt höga poäng från tentanderna på frågan. Flertalet tentander beaktar ej turordningen, dvs att beloppsspärren beaktas före koncernbidragsspärren, detta har dock inte påverkat poängen i det fall korrekt utrullat underskott är framräknat. Tentander som inte redogjort för att 4 mkr vid beräkning av beloppsspärren faller bort permanent har inte fått full poäng. I de fall tentanden utgått ifrån att såväl förvärv samt underskottet om 12 mkr skett under samma år, 2022, och korrekt resonerat kring att koncernbidragsrätt därmed inte föreligger utifrån de grundläggande reglerna kring rätten att skicka koncernbidrag (t.ex ägande >90 % vid ingången av året) har erhållit poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.2	5	2,1 (41%)	85

I frågan ombeds tentanden att ge förslag på 5 relevanta granskningsåtgärder för granskning av kovenanter samt vilka räkenskapspåståenden som dessa granskningsåtgärder möter. Många av tentanderna har inte besvarat frågeställningen. I stället för att redogöra för relevanta granskningsåtgärder kopplat till granskning av kovenanter så har ett flertal angivit 5 granskningsåtgärder kopplat till långfristiga skulder eller tolkat frågan som att de ska ge förslag på granskningsåtgärder på risker som kovenanterna innebär. Inget av detta har givit poäng. Flera tentander har missat att ange korrekta räkenskapspåståenden kopplat till granskningsåtgärderna vilket har givit lägre poäng.

Majoriteten av tentanderna har lyckats ge några relevanta granskningsåtgärder, såsom att inhämta och läsa kovenantavtal för att förstå villkoren samt att utföra beräkningar för att testa om bolaget uppfyllt kovenantvillkoren under året och/eller inhämta och verifiera de av bolaget upprättade beräkningarna för kovenantuppfyllnad.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.3	5	3,4 (68%)	225

Frågan handlar om att tentanden ska redogöra för vilka som får delta vid nyemissionen och hur emissionslikviden ska fördelas mellan bundet och fritt eget kapital i samband med en nyemission som syftar till att bredda ägarkretsen i bolaget.

Majoriteten av tentanderna har korrekt redogjort för att befintliga aktieägare har som huvudregel företrädesrätt vid nyemission och att ett undantag från företrädesrätten krävs för att bredda ägarkretsen genom en s.k. riktad emission. Detta kräver kvalificerad majoritet till skillnad från enkel majoritet vid en förträdesemission.

Många tentander har också korrekt beskrivit att teckningspris motsvarande kvotvärdet fördelas till aktiekapital som ligger under bundet eget kapital och många har även noterat att fr.o.m. 1 januari 2021 kan bolaget välja att fördela eventuell överkursfond på bundet eget kapital respektive fritt eget kapital i emissionshandlingarna. Vissa tentander har svarat att överkursfond enligt tidigare regler ska hänföras till fritt eget kapital per automatik vilket lett till poängavdrag.

En stor del av tentanderna har missat att nämna att när en avvikelse från aktieägarnas företrädesrätt sker behöver skälen till avvikelsen anges i emissionsförslaget eller bifogad handling.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.4	8	4,9 (61%)	150

I uppgiften ska tentanden ta ställning till och redogöra för två olika omständigheter samt upprätta revisionsberättelse.

I den första omständigheten har bolaget haft svårigheter att upprätta koncernens kassaflödesanalys och på grund av tidsbrist beslutat att upprätta årsredovisningen utan koncernens kassaflödesanalys för jämförelseåret. Många tentander konstaterar korrekt att detta innebär att det saknas obligatorisk information enligt ÅRL. En del tentander för dock ett resonemang om väsentlighet och kommer fram till att det inte föranleder någon modifiering av revisionsberättelsen. För poäng på delfrågan har det krävts att tentanden kommer fram till att information saknas. Tentanden ska också komma fram till att ett uttalande med reservation är mest lämpligt och att räkningarna kan fastställas. En del tentander kommer fram till uttalande med avvikande mening vilket har lett till poängavdrag. För full poäng ska även revisionsberättelsen vara korrekt formulerad.

I den andra omständigheten har majoritetsägarna beslutat att återbetala tidigare lämnade villkorade aktieägartillskott utan beslut på bolagsstämman. Erforderliga beslut och åtgärder har tagits i efterhand. Många tentander konstaterar korrekt att återbetalning av aktieägartillskott är en värdeöverföring som i lagens mening likställs med vinstutdelning. Många tentander kommer dock fram till att felet läkt i och med att åtgärder vidtagits i efterhand, vilket inte gett poäng. För full

poäng på delfrågan ska tentanden konstatera att formaliafelet leder till en anmärkning samt formulera anmärkningen på ett lämpligt sätt.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.1	4	2,6 (65%)	176

I frågan ombeds tentanden ge exempel på konkreta granskningsåtgärder kopplat till bolagets ESEF-rapportering samt redogöra för hur avrapportering av resultatet av granskningsåtgärderna till bolagets revisionskommitté ska ske. Utfallet på frågan har varit relativt bra. De flesta tentander har angivit att granskningsåtgärder och slutsatser ska redogöras för i en särskild rapport som ska överlämnas till bolagets revisionskommitté vilket givit poäng. Flertalet tentander har även angivit en eller flera konkreta granskningsåtgärder vilket givit poäng. För full poäng har dock krävts att man angivit samtliga fem granskningsåtgärder enligt svarsmallen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.2	6	3,7 (61%)	159

I uppgiften blir tentanden ombedd att redogöra för hur den finansiella leasingen ska bokas upp i koncernens finansiella rapporter.

Många tentander har beskrivit eller visat att anskaffningsvärdet för nyttjanderättstillgångar ska redovisas till nuvärdet av de framtida leasingavgifterna vilket har medfört poäng. Många av tentanderna har dock inte lyckats att korrekt beräkna nyttjanderättstillgångens och leaseingskuldens värde. Vidare har drygt hälften av tentanderna korrekt noterat att leasingperioden skiljer sig åt mellan de olika leasingavtalen samt att den operationella leaseingskostnaden ska återföras i koncernen vilket resulterat i poäng. Majoriteten av tentanderna har även redogjort för att ränta och avskrivning belastar årets resultat.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.3	6	2,6 (44%)	73

Uppgiften går ut på att, utifrån erhållen koncerntabla, identifiera revisionsrisker på koncernnivå. Riskerna ska argumenteras för samt kopplas till relevanta poster och räkenskapspåståenden. Vilka räkenskapspåståenden som finns för BR och RR listas i ISA 315 punkt A190 (A129 i den gamla standaren).

Efter genomförd analytisk granskning bör tentanden ha identifierat en väsentlig ökning i bruttovinstmarginal mellan åren vilket leder till ökad risk för koncernens intäktsredovisning (förekomst) samt KSV (fullständighet och riktighet). Intäkter är dessutom ett område som oftast presumeras vara förenat med risk för oegentligheter. Vidare bör tentanden ha noterat att övriga kostnader är en ny tillkommande post som inte fanns under jämförelseåret vilket således bör föranleda risk kopplat till klassificeringen samt riktigheten. Slutligen bör tentanden ha identifierat en väsentlig ökning i avsättningar, vilket i sig är en post förenat med hög grad av subjektivitet, osäkerhet och komplexitet, varmed risk kopplad till värdering och fullständighet bör ha identifierats.

Uppgiften har visat sig vara svår. De tentander som identifierat ovan risker, poster och räkenskapspåståenden har erhållit full poäng men man kan även ha fått poäng för andra identifierade risker om tydlig motivering och rimliga räkenskapspåståenden identifierats. Detta gäller exempelvis värdering av varulager eller värdering av kundfordringar i och med koncernens verksamhet och storleken på posterna.

Många tentander har identifierat risker för olika poster men missat att koppla dem till specifika räkenskapspåståenden alternativt ej kopplat till relevanta räkenskapspåståenden (tex fullständighet i intäkter i stället för förekomst utan rimlig motivering). Flertalet har identifierat risker på dotterbolagsnivå och inte för koncernen som helhet, tex risk kopplad till värdering av aktier i dotterbolag har ej lett till poäng då posten elimineras i koncernredovisningen. Många har identifierat risker kopplat till leasing vilket uttryckligen står att man kan bortse från i frågan.

Vidare har vissa tentander ej gjort en riskbedömning utan enbart gjort en analytisk granskning och skrivit vilka poster som är väsentliga och bör substansgranskas vidare vilket inte heller har resulterat i poäng. Andra tentander har tvärtom hoppat över den analytiska granskningen och i stället endast listat risker utifrån ett generellt perspektiv varför man då missat att ta hänsyn till verksamhetsspecifika risker.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.4	4	1,7 (41%)	20

Frågan avser var bolaget ska anmäla val av styrelseledamot och revisorsbyte, samt vilka uppgifter som ska lämnas. De allra flesta tentanderna har korrekt konstaterat att anmälan ska ske till aktiebolagsregistret och därmed Bolagsverket. Många har också återgivit den information utöver namn som enligt aktiebolagslagens åttonde och nionde kapitel ska anges i denna anmälan. Betydligt färre tentander har redogjort för den upplysningsplikt som enligt Nasdaqs emittentregelverk tillkommer med tanke på bolagets notering på denna börs, och då inte heller den ytterligare informationsplikt som där framgår, vilket förklarar det förhållandevis låga utfallet på frågan. Ett antal tentander har redogjort för en revisors upplysningsplikt vid händelse av förtida avgång, och andra har diskuterat valberedningens informationsskyldighet enligt svensk kod för bolagsstyrning. Dessa resonemang har varken varit poänggrundande eller föremål för poängavdrag i rättningen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.5	5	3,4 (67%)	221

Övervägande delen av tentanderna vet vilka krav som ställs utifrån årsredovisningslagen avseende hållbarhetsrapport och beskriver ÅRL:s krav. Många av tentanderna missar att lyfta EUs gröna taxonomi, som är ett krav för bolaget. För de som beskriver EUs gröna taxonomi, tenderar flertalet missa de nya tillkommande kraven för räkenskapsår 2022 (alignment) vilket inte ger poäng kring innehållet i taxonomin. Vad gäller revisorns yttrande har övervägande del av tentanderna rätt i frågan.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.1	5	2,8 (57%)	193

Frågeställningen handlar om vilka *inledande* kundkännedomsåtgärder som revisorn behöver utföra för den nya kunden. Flertalet av tentanderna har korrekt angivit åtgärder som att bl.a. inhämta ID-handling, utreda om det finns någon verklig huvudman, förekomsten av PEP etc. med hänvisning till Lag om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism, 3 kap §7-11.

För att få maximal poäng på frågan krävs ett resonemang och argumentation till varför någon förhöjd risk ej bedöms föreligga, för Tandläkare & Co AB. Eftersom det framgår att revisorn förväntas anta uppdraget och vilka inledande åtgärder som ska utföras, har svar om revisorns anmälningsplikt vid brottsmisstanke inte givit extra poäng.

Frågat	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.2	5	3,3 (66%)	226

I denna uppgift ska tentanderna redogöra för vilka granskningsåtgärder som krävs vid en förstagångsrevision samt vilken påverkan det får på revisionsberättelsen. De flesta tentander hittar rätt stöd för sitt svar på denna uppgift gällande a-frågan vilket framgår i ISA 510, gällande granskning av ingående balanser, kontrollera att överföring av utgående balanser skett korrekt, fastställa om ändamålsenliga redovisningsprinciper använts och vidta åtgärder för att inhämta revisionsbevis kopplat till ingående balanser. Flertalet konstaterar också att det ska lämnas upplysning om att revisionsberättelsen inte varit föremål för revision och att någon revision av jämförelsetalen i årsredovisningen därmed inte utförts. Många tentander hänvisar till ISA 710 Jämförande information – jämförelsetal och jämförande finansiella rapporter eller till RevR 700 Revisionsberättelsens utformning. För att få full poäng behöver framgå att man beaktat både lämpliga granskningsåtgärder av ingående balanser med exempel som beskrivs enligt ISA 510 och formulerat en korrekt övrig upplysning till revisionsberättelsen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.3	5	3,2 (64%)	185

I denna fråga ska tentanden redogöra för vilka tidsfrister som gäller för fem olika handlingar, var de ska skickas och i vilken ordning de ska tas fram, rapporteras och dateras.

De flesta tentander synes ha förstått frågan och gett svar med rätt lagreferenser kopplat till respektive eller några av nämnda dokument. En del tentander har haft svårt att redogöra för vilka/samtliga tidsfrister som gäller kopplat till revisionsberättelsen och fastställelseintyget samt varit knapphändiga i sina allmänna redogörelser.

Väldigt många tentander har kunnat redogöra för korrekt hantering av årsredovisning, inkl. aktuella lagreferenser.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.4	6	4,8 (79%)	226

I denna fråga ska tentanderna ta ställning till hur olika utgifter ska periodiseras i årsbokslut för bolag som tillämpar K2 för sin redovisning. De flesta tentander hittar rätt stöd för sitt svar på denna uppgift gällande a- och b-frågan vilket framgår i K2s Förenklingsregel i 7.9 gällande återkommande utgifter som varierar med högst 20% mellan åren. Färre konstaterar gällande c-frågan att som ägare kan de själva välja hur mycket semester de tar ut och huruvida det bokförs någon semesterlöneskuld. För att få full poäng behöver framgå att man beaktat både förenklingsregeln och gjort korrekt bedömning av huruvida periodisering ska göras i a- och b-uppgiften samt att det är upp till ägarna att avgöra om det ska bokas semesterlöneskuld och att det inte behöver bokas semesterlöneskuld i c-uppgiften.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.5	5	3,7 (74%)	243

I frågan ombeds tentanden att redogöra för hur redovisning av moms ska ske när det förekommer både momspliktig och icke momspliktig verksamhet.

Många tentander har visat på en god förståelse av hur företaget Tandläkare & Co AB ska hantera sin redovisning utifrån gällande momsregler. En del tentander har missat att redogöra för hur redovisning av den *utgående momsen* för respektive verksamhetsgren ska hanteras.

För full pott krävs, förutom korrekt momssats per verksamhet, även korrekta lagrumshänvisningar samt motivering och slutsats hur fördelningsnyckeln ska räknas fram avseende gemensamma utgifter.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.1	6	3,3 (55%)	110

I uppgiften ska tentanderna redogöra för vad en temporär skillnad är, när uppskjuten skatt ska redovisas i koncernen och hur den ska värderas samt beräkna uppskjuten skatt utifrån givna exempel på temporära skillnader.

De flesta tentander har korrekt definierat temporära skillnader och beräknat uppskjuten skatt till korrekt belopp. Flertalet tentander har missat att frågan avser både koncern och juridisk person och har bara uppgett hur exemplen ska hanteras i koncern.

Många har också antingen felaktigt angett att det rör sig om en fordran när det avser en skuld eller vice versa, eller inte angett alls om det avser skuld eller fordran, vilket har krävts för full poäng.

Många tentander har kunnat redogöra korrekt för när uppskjuten skatt ska redovisas i koncernen och för dess värdering, men majoriteten har missat att redogöra för att uppskjutna skattefordringar endast ska redovisas om det är sannolikt att beloppen kan nyttjas mot framtida skattemässiga överskott, vilket krävts för full poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.2	5	3,8 (76%)	206

I denna uppgift ska tentanderna redogöra för granskningsåtgärder kopplade till granskning av manuella verifikationer samt beskriva syftet med dessa granskningsåtgärder. Övergripande del av tentanderna beskriver att syftet är att fånga upp oegentligheter och fel samt beskriver tydligt vilka typer av direkta granskningsåtgärder som är lämpliga samt syftet med dessa granskningsåtgärder. Poängutfallet på frågan blev därmed bra för många tentander. Poäng har givits för relevant granskningsåtgärd enligt svarsmallen där ett tydligt syfte beskrivits. I de fall då flertalet granskningsåtgärder berört samma typ av granskning har tentanden fått poäng för en granskningsåtgärd. Förutom de förslag på detaljgranskningsåtgärder som framgår i svarsmallen har vissa tentander även erhållit poäng för andra detaljgranskningsåtgärder om de varit relevanta och motiverats på ett bra sätt.

Flertalet tentander har visat på att förståelsen för vilka typer av manuella bokföringsordrar som finns kopplade till bokslutsprocessen är viktig för att kunna utföra resterande granskningsåtgärder. Däremot missar vissa tentander att säkerhetsställa fullständigheten i den population som sedan granskas. Därtill har vissa tentander missat att frågor bör ställas till personal inblandade i bokslutsarbetet.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.3	5	3,6 (72%)	225

Frågeställningen handlar om att ta ställning till om ett par tjänster utöver revision kan levereras till bolaget och koncernen.

Poäng har getts för korrekt hänvisning till EtikU 14 som hanterar EU:s förordning om revision av företag av allmänt intresse och förbjudna tjänster då bolaget är noterat på Nasdaq Stockholm. Poäng har getts för korrekt slutsats att deklaration kan upprättas av revisionsteamet och poäng har getts för korrekt slutsats att detta är ett undantag från det allmänna förbudet. Poäng har getts för korrekt slutsats att biträde med upprättande av årsredovisning är en förbjuden tjänst.

För full poäng ska tentanden också ange att tillhandahållna tjänster dokumenteras i Analysmodell och kommunicerar motsvarande med revisionsutskottet enligt EtikU 9.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.4	5	2,2 (44%)	99

I denna fråga ska tentanderna beräkna och redogöra för effekter av valutakursförändringar.

Tentanderna har generellt haft svårt för denna fråga. Många tentander har korrekt hänvisat till IFRS 9, hänvisning till IAS 39 har inte givit poäng. En del har dragit slutsatsen att det rör sig om en säkring av Nettoinvestering i utlandsverksamhet, vilket krävts för full poäng på frågan. Många tentander har korrekt identifierat att redovisning av valutaeffekterna ska ske via Övrigt totalresultat. Många tentander har korrekt beräknat effekten om -2 000 tkr (förlust) på lånet.

Tentanderna har generellt haft problem med valutaeffekten på nettoinvesteringen om 3 500 tkr (vinst). Antingen har detta exkluderats från svaret, eller så har redovisning delats upp i effektiv/ineffektiv del, och således medfört poängavdrag. Det är få tentander som hänvisat till kraven för att få tillämpa säkringsredovisning.

För full poäng på frågan krävs hänvisning till IFRS 9 samt konklusion av vilken typ av säkring som är aktuell (Nettoinvestering i utlandsverksamhet) och att resonemang förts om att det finns krav på säkringsredovisning. Dessutom korrekt beräkning och redovisning av nettoeffekten om +1 500 tkr (valutavinst) via övrigt totalresultat.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.5	5	2,4 (49%)	144

Uppgiften handlar om att redogöra hur returer ska hanteras i bokslutet varför svaret ska vara utformat på motsvarande sätt.

Poäng har getts för korrekt hänvisning till Försäljning med returrätt IFRS 15 p.B20-B27. Poäng har getts för korrekt slutsats kring uppbokning av återbetalningsskuld. Poäng har också getts för korrekt slutsats om motbokning av denna skuld är en reduktion av intäkterna. Poäng har getts för redogörelse att i tillägg till återbetalningsskulden ska en tillgång redovisas för bolagets rätt att få tillbaka produkter från en kund vid reglering av en återbetalningsskuld. Tillgången ska inledningsvis värderas till det tidigare redovisade värdet av produkten, till exempel lagervärde, med avdrag för förväntade utgifter för att återfå dessa produkter. Poäng har också getts för slutsats om att tillgångens värde uppdateras löpande.

Många tentander har hänvisat redovisningen till IAS 37 Avsättningar och redogjort för bokföringen med stöd av denna. I IAS 37 *Tillämpningsområden* återfinns punkt 5. g) som anger att IFRS 15 ersätter denna standard.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.1	5	3,7 (75%)	240

Uppgiften går ut på att tentanden ska redogöra för skattemässiga konsekvenserna för handelsbolaget respektive för ägarna samt vilka konsekvenser ett eventuellt handelsbolagsavtal kan få skattemässigt. De flesta tentanderna har identifierat att handelsbolaget ej är skattesubjekt samt att vinsten beskattas hos ägarna. Det som flest tentander missar poäng på är skattemässiga konsekvenserna för privatpersonen där beskattningen sker som inkomst av näringsverksamhet.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.2	6	4,0 (57%)	184

I uppgiften ska tentanden redogöra för redovisningen i aktiebolaget för andelen i handelsbolaget i resultat- och balansräkning samt i övriga delar i årsredovisningen.

Merparten av tentanderna har svarat rätt på frågan och har hittat redovisningsreglerna som främst återfinns i K2:s kapitel 19. För att erhålla poäng ska tentanden korrekt ange att andelen i handelsbolaget ska redovisas som en Finansiell anläggningstillgång samt att vinsten ska redovisas i resultaträkningen som Resultat från andelar i intressebolag. Vidare ska man notera att varje

årsresultat läggs till anskaffningsvärdet på andelarna i balansräkningen samt att alla uttag ägaren gör i handelsbolaget minskar anskaffningsvärdet på andelarna.

För full poäng har det krävts att tentanden hittat reglerna kring nedskrivningsprövning samt att det i not ska upplysas om balanspostens ingående värde, årets förändring, nedskrivning eller återföring av nedskrivning och utgående värde.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.3	8	6,2 (77%)	223

I uppgiften ska tentanden ta ställning till och redogöra för två olika omständigheter samt upprätta revisionsberättelse.

Den första omständigheten är att årsredovisningen signerats av styrelsen den 7 juli 2023 och således är för sent avlämnad i förhållande till kraven i årsredovisningslagen. Denna omständighet har de flesta tentander svarat korrekt på. De som inte fått full poäng har antingen inte tyckt att det behövs en anmärkning i ett handelsbolag eller anmärkt med hänvisning till aktiebolagslagen och att årsstämma ej kunnat hållas inom 6 månader.

Den andra omständigheten avser att intäkter redovisats med för högt belopp i resultaträkningen. De flesta tentander har identifierat att detta är ett fel som ska leda till modifiering av revisionsberättelsen. Både reservation och avvikande mening har gett poäng.

För att få full poäng på frågan ska svar med motiv och hänvisningar lämnas kring hur båda omständigheterna hanterats samt att korrekt revisionsberättelse lämnats.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.4	5	2,8 (55%)	168

I frågan ska tentanden redogöra för möjligheten att gå in som styrelseledamot i dotterns aktiebolag som bedriver kaféverksamhet. Majoriteten av tentanderna har redogjort för att styrelseuppdraget är att betrakta som sidoverksamhet och inte får rubba förtroendet för revisorns opartiskhet och självständighet. Många av tentanderna hänvisar inte till EtikU 5 Revisorers verksamhet och en majoritet berör inte möjligheten att söka förhandsbesked hos RI.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.1	5	3,3 (65%)	200

Frågan gäller att beräkna och redovisa semesterlöneskuld. Då regelverket i frågan är K3 var det inte nödvändigt att diskutera övriga regelverk. Några tentander valde att utgå från semesterlagen vilket i

sig inte gav några poäng. För att få full poäng behövde man nämna de allmänna skuldskriterierna i K3, antal dagar multiplicerat med dagslön (5,4% av månadslönen), semestertillägg (om 0,8 %) och att sociala avgifter ska läggas till. Omfattas man av kollektivavtal ska semestertillägget uppgå till 0,8%. Om man inte omfattas av kollektivavtal ska semestertillägget uppgå till 0,43%. Eftersom det inte framgår i uppgiften om bolaget är anslutet till kollektivavtal har man fått rätt för både 0,43 % och 0,8 %.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.2	6	2,6 (43%)	62

Tentandernas ska i uppgiften redogöra för hur projektet ska redovisas för samtliga år för ett bolag som följer K3 och tillämpar succesiv vinstavräkning. För full poäng ska tentanderna ange korrekta belopp samt korrekt rubricering i resultat- och balansräkning för respektive år.

Majoriteten har identifierat att projektet ändrat karaktär under år tre då väsentliga fördyringar tillkommit och det har blivit ett förlustprojekt. De har rätt hänvisat till K3 och att hela förlusten ska redovisas som en kostnad det år den befaras. Hänvisning i sig ger inga poäng, utan poäng erhålls för rätt beräkning och slutsats. Det är få tentander som har fått poäng för rätt resultat år tre och fyra.

Majoriteten av tentanderna har redovisat rätt resultateffekt för år 1 och 2. Inga poäng har erhållits om enbart intäkter har redovisats. De flesta tentander har redovisat en skuld 'fakturerat ej upparbetad kostnad' år 1. För år tre har majoriteten redovisat en 'upparbetad ej fakturerad kostnad' om 6 mkr, och har ej beaktat uppbokning om 3 mkr i kostnad och får därmed fel belopp i balansräkningen. Tentanderna har fått rätt om de har bruttoredovisat en fordran och en skuld.

Avseende år 4 så har många redovisat ett resultat trots att de har dokumenterat att hela förlusten tas år tre, poäng har erhållits om det i beräkningen är tydligt att resultatet blir noll. Full poäng har ej erhållits om man har dokumenterat att hela förlusten tas år 3 men det redovisas en förlust i beräkningen. Det erhålls ej full poäng om intäkter/kostnader ej redovisas år fyra även om resultatet blir noll, då projektet fortlöper med 25% per år.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.3	5	2,6 (51%)	133

Tentanderna ska i uppgiften redogöra för hur man avslutar granskningsåtgärden kundsaldoförfrågningar då man dels erhållit svar med avvikelse och i vissa fall inte erhållit svar alls. Utfallet bland tentanderna har varit blandat på frågan. En övervägande del av tentanderna finner rätt vägledning i ISA 505 kring hur både avvikelser och uteblivna svar ska hanteras och följas upp. Det som majoriteten missat i sina svar är att påminnelser bör skickas vid uteblivna svar samt att eventuella kvarvarande fel efter genomförda kompletterande moment bör utvärderas utifrån testad population och därefter extrapoleras. Många har även missat att man bör överväga att utöka granskningen med fler stickprov om utvalda poster visar på flertalet avvikelser.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.4	4	2,3 (56%)	115

Uppgiften handlar om generella IT-kontroller. Tentanderna har fått förhållandevis höga poäng på frågan. Ett flertal tentander har dock besvarat frågan utifrån ett generellt perspektiv avseende bedömning av bolagens, i de två olika scenarierna, interna IT-miljö och inte besvarat frågan specifikt gällande förutsättningarna att testa och förlita sig på de generella IT-kontrollerna (ITGC).

För full poäng på frågan krävs att förutsättningarna för att testa och förlita sig på ITGC beskrivs och bedöms för båda scenarierna. För scenario 1 ska förutsättningarna bedömas som låga/dåliga och för scenario 2 ska förutsättningarna bedömas som goda. Vidare ska svaret beskriva det faktum att en förhöjd risk föreligger i scenario 1 då en ensam person kan göra förändringar själv samt hur denna omständighet/risk bör bemötas i revisionen med specifika substansbaserade granskningsåtgärder. Slutligen ska tentanden, för full poäng på frågan, även i sitt svar gällande scenario 2 nämna att och hur den externa servicebyrån bör utvärderas.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.5	5	2,2 (45%)	101

I uppgiften ska tentanden redogöra för hur garantiavsättning ska beräknas och redovisas i koncernredovisning för år 2022 med egna antaganden i ett eget relevant exempel.

Majoriteten av tentanderna har svarat och beaktat K3 kap 21 i sina redogörelser. Dock har majoriteten missat att reflektera över sina antagande om sannolikhet för fel som medför en garantiavsättning samt missat att beakta kvarvarande garantireservering för 2021 (återstående två år) och 2020 (återstående ett år).