

# Rättningskommentarer till Revisorsexamen hösten 2024

Övergripande kommentarer	Max poäng	Genomsnittspoäng	Antal tentander 60 % och över
Revisorsexamen	150	93,2	182

182 av 266 tentander klarade gränsen för godkänt resultat på Revisorsexamen. Detta motsvarar 68 % av tentanderna. Poängutfallet varierar från 29 till 123 poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.1	5	3,4	220

I denna fråga har tentanden som uppgift att redogöra för de ställningstaganden som görs i samband med årets väsentlighetsberäkning för moderbolaget.

Många tentander har lyckats väl med att hitta vägledning i ISA 320, redogjort för syftet med väsentlighetsberäkningen och fångat upp alternativ till lämpliga referensvärden för beräkning av väsentlighet givet händelser och fluktuation i referensvärden. Även engångsposten för realisationsresultat från försäljning av andelar i dotterbolag har korrekt beaktats som jämförelsestörande effekt som inte speglar den underliggande verksamheten. Fullgoda förslag har bland annat utgjorts av referensvärden som nettoomsättning, bruttoreultat och normaliserat resultat för beräkning av väsentlighet.

Vad ett antal tentander haft något svårare med som lett till flest poängavdrag är att redogöra för sitt resonemang kring vilken procentandel av referensvärdet som är lämplig att använda sig av och nå slutsatsen att väsentlighetsnivån borde läggas på en lägre nivå än föregående år med tanke på den ökade riskbilden som finns i revisionen exempelvis kopplat till ökad ägarkrets och skärpta covenantkrav.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.2	5	4,3	262

Tentanderna ska redogöra för syftet med förvaltningsrevision samt upprätta granskningsprogram.

Generellt har de flesta tentander klarat frågan bra och snittresultatet är högt.

Nästan samtliga tentander har hänvisat korrekt till ABL kap 9 och/eller RevR209. De flesta tentander har också helt korrekt beskrivit syftet med förvaltningsrevision som är att revisorn ska kunna uttala sig om ansvarsfrihet för styrelse och VD i revisionsberättelsen. Några tentander har dock stannat vid att syftet är att dra slutsatser kring ersättningskyldighet utan att nämna uttalande om ansvarsfrihet vilket inte gett poäng.

För att få full poäng på frågan krävs att tentanden identifierat och beskrivit granskningsprogram för att täcka flertalet olika områden för att möta syftet med förvaltningsrevisionen. Några tentander har upprättat granskningsprogram där områden inom förvaltningsrevisionen missats och där granskningen därmed inte bedöms heltäckande för syftet.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.3	5	3,9	244

I uppgiften ska tentanderna redogöra för vilka principer för intäktsredovisning som gäller när returrätt föreligger och hur det ska presenteras i de finansiella rapporterna.

En stor andel har lyckats väl med att hänvisa till rätt regelverk och redogöra för hur en avsättning ska presenteras i de finansiella rapporterna.

Flera tentander har dock missat att redogöra för att avsättningen ska reducera intäkten.

För full poäng krävs att tentanden även hänvisar till definitionen av en intäkt i K3 och att kriteriet för att redovisa en intäkt är uppfyllt i det specifika bolaget utifrån de givna förutsättningarna, samt att tentanden drar korrekt slutsats kring att en avsättning ska redovisas och därtill att avsättningen ska nettoredovisas mot intäkter.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.4	6	4,1	202

I uppgiften ska tentanderna upprätta en skatteberäkning baserad på tillhandahållna saldobalanser och göra maximala avdrag för att minska årets skattekostnad.

Generellt har utfallet i frågan varit bra, även om få tentander har fått full poäng. Det svåraste momentet för tentanderna har varit att hantera det ej avdragsgilla negativa räntenettet. Vissa tentander har missat att återlägga både de paneliga avskrivningarna och överavskrivningarna i skattemässigt EBITDA. Vissa tentander har också missat att exkludera de skattefria/ej avdragsgilla räntorna i räntenettet.

Nästan samtliga tentander har lyckades identifiera de ej avdragsgilla kostnaderna samt de ej skattepliktiga intäkterna. Ett antal tentander har korrekt inkluderat överavskrivningarna, men har återlagt dessa i skatteberäkningen åt fel håll. Därtill har ett antal tentander beräknat periodiseringsfonden på fel underlag, där det ej avdragsgilla räntenettet eller överavskrivningarna togs i beaktande först efter avsättningen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.5	4	2,7	90

I frågan framgår att ekonomichefen önskar få ett fast pris för revisionen och tentanden ombeds att redogöra för ett svar till ekonomichefen.

Majoriteten av tentanderna har korrekt utgått från EtikU 3 för att finna vägledning. En stor del av tentanderna har även dragit korrekta slutsatser att fastpris inte får användas vid bestyrkandeuppdrag då det kan påverka vårt oberoende men att ett uppskattat arvode får lämnas. Ett antal tentander har

gjort korrekt hänvisning till EtikU 3 p 2.2 men i sina svar utgått från att revision inte är ett bestyrkandeuppdrag och således dragit felaktiga slutsatser. Därtill har många utgått från analysmodellen och fört korrekta argument men inte beaktat EtikU 3 och den information som framgår avseende fast arvode för bestyrkandeuppdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.1	6	1,9	96

Tentanden ombeds redogöra principiellt för den påverkan på koncernens finansiella rapporter avseende den avyttringen av fastighet som moderbolaget överväger.

Merparten av tentanderna svarar felaktigt och beaktar reglerna i IFRS 5 och de inledande bestämmelserna i IFRS 16. De tentander som däremot korrekt noterat att den fastigheten som ska säljas och sedan hyras åter av bolaget utgör en sale and leaseback-transaktion har ofta fått höga poäng. För full poäng i frågan krävs att tentanden angett att denna typ av transaktion ska behandlas enligt IFRS 16 p98-103, att säljaren/leasetagaren vid en sådan transaktion först behöver avgöra om överföringen av fastigheten (tillgången) är en försäljning i enlighet med IFRS 15, vilket förutsätter en överföring av tillgångar enligt punkt 31. Vidare krävs ett resonemang om överföringen anses utgöra en försäljning enligt bestämmelserna i IFRS 15 eller inte och vad dessa olika scenarion leder till.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.2	5	2,0	105

I uppgiften ska tentanden redogöra för vilka möjligheter/begränsningar som finns för att nedskrivningstest upprättade i syfte att testa värdet av koncerngoodwill kan användas för test av värdet av aktier i dotterbolag i moderbolaget. Frågan har visat sig vara svår för tentanderna.

För att få full poäng krävs att tentanden visar att man förstått uppgifter och förstår skillnaden mellan ett nedskrivningstest av goodwill och ett nedskrivningstest av aktier i dotterbolag. Vid nedskrivningstest av aktier i dotterbolag behöver återvinningsvärdet justeras med nettoskulden i dotterbolaget. Därefter ska det framräknade värdet jämföras med det bokförda värdet på aktier i dotterbolag i moderbolaget. Vid nedskrivningstest av goodwill ställs återvinningsvärdet mot operativa kapitalet för den kassagenererande enheten. Ett nedskrivningstest av goodwill kan användas för test av aktier i dotterbolag om återvinningsvärdet för den kassagenererande enheten representeras av värden hänförliga till dotterbolaget, och eventuella ytterligare bolag där dotterbolaget är moderbolag, samt efter att justering av nettoskuld skett.

En del tentander kommer felaktigt in på IFRS 13 och ISA 500 och för ett resonemang om ändamålsenliga revisionsbevis. Det har inte delats ut några poäng till de tentander som enbart hänvisat dit. Det har dock delats ut poäng till de tentander som resonerar kring skillnader mellan nedskrivningstest av goodwill kontra aktier i dotterbolag även om slutsatsen inte varit korrekt.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.3	5	2,6	152

I denna uppgift ska tentanden redogöra för hur den dubbla väsentlighetsanalysen inom CSRD ska upprättas och hur den påverkar hållbarhetsrapportens utformning.

En klar majoritet av tentanderna beskriver de två olika dimensionerna inom den dubbla väsentlighetsanalysen men beskriver inte att en hållbarhetsfråga är väsentlig om den överstiger en eller båda av de olika dimensionerna. För fullpoäng ska hänvisning ske korrekt till ESRS 1 samt att tentanden tydligt ska beskriva att den dubbla väsentlighetsanalysen direkt påverkar vilka ESRSer som ska rapporteras.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.4	8	6,4	248

I uppgiften ska tentanden ta ställning till hur revisionsberättelsen påverkas dels till följd av en förfallen kundfordran, dels kopplat till ett lån som lämnats till en styrelseledamot i ett av koncernens dotterbolag.

Generellt ett bra resultatutfall på frågan och majoriteten av tentanderna har dragit korrekt slutsats att uttalandena inte får någon påverkan av den förfallna kundfordran då beloppet understiger arbetsväsentligheten samt att en anmärkning ska göras längst ner i del två av revisionsberättelsen avseende det lämnade lånet som är strid med 21 kap. Aktiebolagslagen och utgör ett s.k. förbjudet lån.

Resonemang avseende ansvarsfrihet kopplat till det lämnade lånet givet beloppets storlek har gett poäng och där landar de allra flesta tentander i att ansvarsfriheten kan tillstyrkas då lånet är återbetalat per balansdagen och dessutom har löpt med marknadsmässig ränta varför bolaget inte har lidit skada.

För full poäng krävs korrekt och utförligt resonemang, slutsatser och hänvisningar samt att revisionsberättelsen har utformats i enlighet med ovan.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.1	4	3,3	238

Tentanderna ska redogöra för den förändring i Bokföringslagen kapitel 7 som innebär att räkenskapsinformation inte längre behöver sparas i fysisk form om den har överförs till elektronisk kopia.

Generellt bra utfall på frågan där majoriteten av tentanderna korrekt hänvisat till lagtext och redogjort för förändringen. För att erhålla full poäng på frågan krävs att tentanden korrekt beskriver att förändringen innebär att den tidigare gällande tidsperioden för lagring av pappersoriginal på tre

är inte längre gäller om originalen har överförts till elektronisk kopia, samt att den tidigare generella tidsperioden för lagring av räkenskapsinformation på sju år inte har förändrats.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.2	6	2,8	86

Tentanderna ska i uppgiften redogöra för redovisning och revisorns granskning av erhållen utdelning som görs i form av en fastighet från ett gemensamt ägt bolag. Flertalet av av tentanderna hittar rätt hänvisning i kapitel 19 i K2 vilket gett poäng. Många tentander redogör för utdelningsförfarande enligt ABL samt vad som gäller för det utdelande bolaget vilket inte är fel men inte del av frågan. Vidare redogörs i vissa fall kring förfarande vid en utdelning på extra bolagsstämma vilket inte heller gett poäng.

En övervägande del av tentanderna redogör korrekt för relevanta granskningsåtgärder för att granska stämmobeslutet, värderingen utförd av extern värderare samt existens genom att kontrollera ägandet vilket gett poäng.

För full poäng på uppgiften krävs korrekt redovisning av transaktionen i både resultaträkning och balansräkning samt ett resonemang att utdelningen ska tas upp till fastighetens marknadsvärde.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.3	5	3,5	221

I denna uppgift ska tentanderna dels redogöra för när en avsättning ska redovisas, dels ta ställning till hur hanteringen av tre olika avtal (a-c) bör ske i det bokslut som granskas.

Många tentander hittar till korrekt lagrum kapital 16 i K2. Många beskriver att det i kapital 16.2 framgår tre villkor som behöver vara uppfyllda för att en avsättning ska redovisas. Referenser till K3-regelverket har inte givit poäng. Poäng har erhållits om tentanderna både beskrivit den förenklingsregel som finns i K2 16.6 samt att en avsättning enligt K2 16.14 vid varje bokslut ska utvärderas och värderas så att det återspeglar bästa uppskattning.

Därefter ska tentanderna ta ställning till hanteringen av tre olika avtal där korrekt svar inkl. motivering givit poäng. För de tentander som enbart skrivit en slutsats utan något resonemang eller förklaring har inte erhållit poäng.

Majoriteten av tentanderna löser uppgiften på ett bra sätt, hittar korrekt lagrum och skriver slutsatser inkl. motivering kring hantering av de tre fastighetsöverlåtelseavtalen. Några missar dock att redovisa fullständig information om när avsättning ska ske vilket drar ner poängen på frågan något. Många tentander hamnar i fel slutsats i hanteringen av något av avtalen, ett fåtal skriver enbart slutsats utan motivering vilket också drar ner poängen på frågan.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.4	6	4,1	173

I uppgiften ska tentanden beskriva kraven, både för bolaget och revisorn, enligt Aktiebolagslagen, för genomförandet av den frivilliga likvidationen. Flertalet av tentanderna har beskrivit processen för frivillig likvidation enligt aktiebolagslagen kap 25:1-9.

Många tentander har beskrivit att revisorn ska granska den redovisning avseende bolagets förvaltning, som upprättas av styrelsen, för tiden mellan föregående årsredovisning och datumet för likvidatorns tillträde. Flera tentander skriver att likvidatorn för varje år ska upprätta en årsredovisning vilken ska granskas av bolagets revisor. Många tentander redogör för att likvidator ska upprätta slutredovisning och att slutredovisningen ska granskas av bolagets revisor.

För att få full poäng på frågan krävs att kraven för både bolaget och revisorn beskrivs.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.5	5	2,4	151

I uppgiften ska tentanden redogöra för revisorns skyldigheter när bolagets VD systematiskt och medvetet har deklarerat för hög ingående moms till betydande belopp under en längre tid.

Utfallet på frågan är tudelat. Drygt hälften av tentanderna har korrekt identifierat att det rör sig om skattebrott vilket föranleder revisorns åtgärdsplikt och redogjort för reglerna i ABL kap 9 p 42-44 alternativt RevR 14 p 7.1-7.7. För full poäng krävs hänvisning till lagrum, resonemang kring underrättelse till styrelse, underrättelse till åklagare samt prövning av avgång från uppdraget och beskrivning av förtida avgång inklusive anmälan till Bolagsverket.

Många tentander har inte identifierat att det handlar om brott. I stället har de redogjort för granskning av skatter och avgifter inom ramen för förvaltningsrevisionen med slutsats om avstyrkt ansvarsfrihet för VD och anmärkan i revisionsberättelsen. Detta har inte lett till poäng. En del tentander resonerar kring hur våra uttalanden påverkas av det faktum att den ingående momsen är felaktigt redovisad (ISA 450 Utvärdering av felaktigheter som identifieras under revisionen) vilket inte heller resulterat i poäng.

Vissa tentander har diskuterat kring revisorns ansvar avseende oegentligheter enligt ISA 240 vilket i och för sig inte är fel men har man bara beskrivit hur den inträffade händelsen bör påverka vår riskbedömning och fortsatta granskningsåtgärder har man inte fått poäng. För poäng krävs att man kopplat det till revisorns ytterligare ansvar vid misstanke om brott enligt ABL (se ISA 240 p 9).

Vidare har en del tentander redogjort för revisorns skyldigheter avseende misstanke om penningtvätt vilket inte heller resulterat i poäng. Det finns inte något i uppgiften som tyder på sådana omständigheter.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.1	5	2,4	126

Utifrån givna förutsättningar kring upphandling av en molnbaserad mjukvarulösning, ska tentanden redogöra för a) hur den underliggande mjukvarulicensen i SaaS-arrangemanget ska redovisas, b) hur utgifterna för implementeringen ska redovisas.

För att få poäng på delfråga a) krävs att tentanden har fört en diskussion kring aktiverbarhet av en immateriell anläggningstillgång utifrån IAS 38 eller nyttjanderättstillgång enligt IFRS 16 samt dragit slutsats att den ska tas som kostnad. Poäng på delfråga b) har getts vid korrekt slutsats om kostnadsföring samt tidpunkten för redovisningen av kostnaden (när tjänsten levereras och inte över tid).

På delfråga a) har majoriteten av tentanderna redogjort för huruvida en immateriell tillgång enligt IAS 38 föreligger. De flesta kommer till rätt slutsats att det inte går att aktivera i och med att bolaget själva inte har kontrollen över tillgången då den administreras på leverantörens server vilka har resulterat i poäng. Många missar att ange huruvida avtalet utgör en nyttjanderättstillgång enligt IFRS 16 medan andra direkt är inne på att det är leasing utan vidare argumentation om varför.

En del tentander har redogjort för redovisningen utifrån leverantörens perspektiv och argumenterat utifrån IFRS 15. Detta har inte resulterat i poäng såvida inte tentanden har dragit kopplingen till bolagets perspektiv och landat i slutsats om tjänsteavtal och kostnadsföring. Andra har redogjort för reglerna om egenupparbetade immateriella tillgångar och skillnaden mellan forskning- och utvecklingsfas vilket inte heller har resulterat i poäng då frågan avser förvärvad immateriell tillgång.

På delfråga b) svarar majoriteten av tentanderna korrekt att implementeringsutgifterna ska kostnadsföras. När det gäller tidpunkten är det dock varierande svar. En del har inte tagit ställning till tidpunkten alls medan andra generellt sett redogjort för vad som gäller utan att dra en slutsats i relation till uppgiften. Vissa tentander har dragit korrekt slutsats att tjänsterna är distinkta och att kostnaden således ska tas i samband med leverans vilket gett i poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.2	6	4,6	227

Frågan behandlar IT-revision och består av tre deluppgifter där tentanden i a) ska redogöra för dess mål/syfte, b) beskriva de olika IT-processer som ISA 315 nämner samt c) beskriva hur en bristfällig eller föränderlig IT-miljö påverkar planering och utformning av revisionen.

Generellt sett är det bra utfall på frågan där de flesta tentander korrekt redogjort för att mål/syfte är att kunna identifiera och bedöma risker för väsentliga felaktigheter i de finansiella rapporterna vilket har lett till poäng.

Fortsatt så har merparten av tentander korrekt hänvisat till och beskrivit de olika IT-processerna (åtkomst, förändringar, samt IT-drift) som ISA 315 anger. Dock har vissa istället redogjort för revisorns process för att förstå bolagets IT-miljö enligt p 19-26 vilket inte resulterat i poäng.

Vidare har de flesta beskrivit hur en bristfällig/föränderlig IT-miljö bör leda till reviderad riskbedömning och utformning av ytterligare granskningsåtgärder vilket resulterat i poäng. Många

tentander har varit inne på att vi inte kan förlita oss på IT-kontroller utan behöver utföra mer substansbaserad granskning. En del missar dock att beskriva påverkan på vår riskbedömning som är kontinuerlig genom hela revisionen (det får påverkan på risker och strategi även om man har en substansbaserad granskningsansats från början). För full poäng krävs också att man resonerar kring betydande brister och kommunikation till styrelse/företagsledning enligt ISA 265 och det är här de flesta tentander har missat poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.3	5	1,9	66

Tentanderna ska redogöra för om riktlinjer till ledande befattningshavare följts.

Tentanderna har generellt klarat av att beräkna att bonus till VD är inom 80% av den fasta lönen.

Tentanderna har generellt haft svårt för att beakta, argumentera och dra slutsats kring det långsiktiga incitamentsprogrammet.

För full poäng på frågan så krävs det att tentanderna har beskrivit hur de har granskat om riktlinjerna har följts, att de har beräknat och beaktat VD:s bonus samt dennes incitamentsprogram, samt har kommit till korrekt slutsats.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.4	5	4,1	252

Uppgiften handlar om att redogöra för syftet med rapportering av finansiell information enligt ESMA:s regelverk Esef (European Single Electronic format). Dessutom beskriva målet med revisorns granskning av Esef-rapporten samt ange minst fem relevanta granskningsåtgärder.

De flesta tentander anger rätt stöd för sitt svar, vilket framgår av RevR 18. En del missar dock att förklara syftet med rapporteringen vilket är att göra redovisningarna mer tillgängliga och underlätta analys och jämförelse. Likaså kan tentanderna i stor utsträckning finna målet med granskningen, det vill säga, att säkerställa att ESEF-rapporten har upprättats i ett giltigt XHTML-format samt bedöma huruvida iXBRL-märkningen är i enlighet med ESEF-förordningen.

För att få full poäng behöver också fem relevanta och separata granskningsåtgärder anges.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.5	5	3,9	248

Tentanderna ska redogöra för de krav på revisorsgranskning som finns avseende delårsrapporter för noterade bolag, och beskriva lämpliga granskningsåtgärder.

Generellt har frågan haft ett högt utfall. Majoriteten av tentanderna har korrekt refererat till ISRE2410 som gällande revisionsstandard vid denna typ av revisorsgranskning och många tentander



har därtill angett väl beskrivna och lämpliga granskningsåtgärder. För full poäng i detta avseende har krävts ett minimum om tre konkreta, relevanta och från varandra särskiljbara granskningsåtgärder. För full pott på frågan som helhet har även en hänvisning till bolagskoden och specifikt den paragraf (7.7) som anger att styrelsen ska låta antingen halvårsrapporten eller niomånadersrapporten granskas av bolagets revisor.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.1	6	3,4	115

Tentanderna ska ange hur några olika händelser runt patent ska redovisas i redovisningen och vilka rader i Årsredovisningen som påverkas.

Flertalet tentander felaktigt angett att nedskrivning ska ske avseende transaktion b), där korrekt svar är utrangering.

Dessutom har många tentander missat att identifiera nedskrivningsbehovet avseende transaktion c), och har enbart svarat att resultateffekten träffar 2024.

Ett antal tentander har tolkat tillgången som omsättningstillgång, då har poäng erhållits ifall resonemang/svar följer lagertillgångar med kassering/inkurransreserv/nettoomsättning och kostnad såld vara.

Resonemang kring att egenutvecklade patent inte får aktiveras och att kostnaden inte nödvändigtvis ska matcha intäkten har också givits poäng om det skett konsekvent.

För full poäng på frågan krävs resonemang kring att bolaget redovisar enligt K2 och att kostnader för egen upparbetade patent inte får aktiveras, följaktligen avser detta förvärvade tillgångar.

Därefter resonemang kring hur respektive transaktion redovisas i Årsredovisningen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.2	5	3,4	200

I uppgiften ska tentanden redogöra för hur de fällade kapitalförlusterna från tidigare år påverkas av händelserna (A-C) under året.

Många av tentander har inte tydligt redogjort hur de tidigare års fällade kapitalförlusterna har påverkats av samtliga händelser A-C och vad den nya fällan blir vid årets slut.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.3	5	3,5	245

I uppgiften konstateras att aktiekapitalet är förbrukat efter balansdagen och tentanderna ska redogöra för vad det innebär för bolaget och vilka åtgärder revisorn behöver vidta enligt krav i ABL.

Generellt bra utfall i frågan där majoriteten av tentanderna drar rätt slutsatser. Poäng har givits för tentanderna som svara att bolaget ska upprätta en kontrollbalansräkning som undertecknas av styrelse och granskas av revisor. Poäng har även givits för att tentanderna kommer fram till att det ska kallas till stämma där detta presenteras och att även en andra kontrollstämma ska hållas inom 8 månader samt om bolaget inte återställer det egna kapitalet är ska det tvångslikvideras. Flera tentander missar att nämna justeringarna som kan göras enligt ABL 25:14, några missar även slutsatsen att det kan bli aktuellt med tvångslikvidation.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.4	8	5,1	169

I deluppgift a) har en icke bokförd intäkt identifierats av mindre karaktär identifierats. Den absoluta majoriteten av tentanderna resonerat sig fram till att felet torde vara oväsentligt och inte påverka revisionsberättelsen.

I deluppgift b) har det framkommit att aktiekapitalet varit till mer än hälften förbrukat och att styrelsen underlåtit att upplysa om detta i årsredovisningen. Därtill har ingen kontrollbalansräkning upprättats. Tentanderna ska dels resonera kring effekterna, dels upprätta en revisionsberättelse utifrån dessa förutsättningar.

Majoriteten av tentanderna har korrekt identifierat att det enligt tillämpligt regelverk ska lämnas notupplysning om väsentliga händelser efter balansdagen och resonerat sig fram till att inte göra så är ett avsteg från ÅRL varför en modifiering av uttalandet ska ske. Vidare har resonemang korrekt förts om att det avser en avsaknad av upplysning som inte har påverkan på själva räkningarna vilket leder till ett uttalande med reservation men tillstyrkta räkningar. Många tentander har därtill korrekt resonerat kring att det utgör ett ABL-brott att inte skyndsamt upprätta kontrollbalansräkning, men att anmärkningar endast lämnas vid brott under det år som revisionsberättelsen avser. Eftersom brottet skett först efter aktuellt räkenskapsår ska därför inte en anmärkning lämnas, utan en övrig upplysning som placeras i del två.

För full poäng ska tentanden utöver att föra resonemang och upprätta RB i enlighet med detta resonemang också korrekt beakta de förutsättningar som lämnas i uppgiften. Detta innebär att bland annat att RB ska upprättas med hänvisning till rätt redovisningsregelverk.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.1	6	2,5	87

I frågan ska tentanden redogöra för hur förvärvet av aktier från minoriteten och utdelning från dotterbolaget påverkar koncernens egna kapital.

Majoriteten av tentanderna har korrekt redogjort för att förvärvet av aktierna är att betrakta som en transaktion mellan ägarna då bestämmande inflyttande över bolaget redan föreligger.

Många av tentanderna redogör för hur förskjutningen av eget kapital sker mellan majoritetens och minoritetens andel av eget kapital och beräknar koncernmässigt värde på förvärvet samt minskning av majoritetens egna kapital.

Delfrågan avseende utdelningen har generellt resulterat i låga poäng. Ett fåtal av tentanderna redogör korrekt för hur minoritetens andel av det egna kapital minskar med sin andel av utdelningen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.2	6	3,7	152

I uppgiften ska tentanderna upprätta en kassaflödesanalys utifrån givna uppgifter.

En stor andel av tentanderna har lyckats väl med uppställning och angett korrekta kassaflöden.

Flertalet tentander har missat att föregående års beslutade och utbetalda utdelning (18 Mkr) ingick på raden ränteintäkter i företagets resultaträkning och ska således ingå i den löpande verksamheten i kassaflödesanalysen.

För full poäng på frågan krävs också att tentanderna kommit fram till korrekt investering av materiella anläggningstillgångar, betald inkomstskatt samt kunnat visat på korrekta summeringar och kassaflöden.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.3	5	3,7	239

I uppgiften ska tentanderna redogöra för hur rättelse av ett fel, som upptäckts i årsredovisningen för 2022, ska hanteras i års- och koncernredovisningen för 2023.

Majoriteten av tentanderna har korrekt refererat till K3 kapitel 10 punkt 11-13 och identifierat att rättelse av fel ska göras. De flesta tentander konstaterar också att rättelse ska ske av jämförelsetalen, dvs 2022 års siffror, retroaktivt i årsredovisningen för 2023. Många tentander har dock kopierat text från K3 utan egen tolkning vilket lett till poängavdrag, bland annat för att det inte går att utläsa om tentanden dragit rätt slutsats. De flesta tentanderna identifierar att större företag enligt K3 också behöver lämna upplysning. För full poäng har tentanden behövt beskriva upplysningskraven, endast hänvisning till K3 10:13 har inte gett full poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.4	5	1,9	62

I uppgiften ska tentanderna redogöra för följd effekter över noterade fel till följd av stopp i produktion, vilket lett till kasserade produkter under året, och väsentliga fel identifierade vid inventering.

För full poäng ska tentanderna redogöra för både påverkan på revisionen och ge exempel på relevanta utökade revisionsåtgärder som kan bli aktuella.

Många tentander söker stöd i ISA 450 och redogör för vad som behöver göras när man identifierat felaktigheter under revisionen, så som att meddela företagsledning, överväga om revisionsstrategi

bör ändras, sammanställa fel. Vidare ska tentanderna för full poäng även komma fram till följd effekter på revisionen och granskningsåtgärder. En del tentander redogör endast för granskningsåtgärder kring värdering men för full poäng bör även beaktas exempelvis att göra en bedömning av intern kontroll, processgenomgångar mm.

En del tentander hänvisar till ISA 501 och redogör för särskilda övervägande vid granskning, ISA 330 hantering bedömda risker eller ISA 315 och bedömning risk för felaktigheter, men missar att knyta detta till vad de identifierade felen får för effekt på revisionen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.5	3	1,9	76

I uppgiften ska tentanden redogöra för påverkan på revisionen när revisorn misstänker oegentligheter.

Många av tentander har inte tydligt beaktat revisorns behov av utvärdering av följderna av identifierade oegentligheter, omvärdering av tidigare planerade riskbedömningar av väsentliga felaktigheterna och/eller konsekvenserna för planerade granskningsåtgärder för att hantera de identifierade oegentligheterna.