

## Rättningskommentarer till Revisorsexamen hösten 2014

Övergripande kommentarer	Max poäng	Genomsnittspoäng	Antal tentander 60 % och över
Revisorsexamen	150	94 (63 %)	97 (69 %)

97 av 141 tentander klarade gränsen för godkänt resultat på Revisorsexamen. Detta motsvarar 69 % av tentanderna. Poängutfallet varierar från 57 till 122 poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.1	6	4,9 (82 %)	123 (87 %)

Frågan handlar om att ta del av en självkostnads kalkyl för en specifik produkt och sedan bedöma vilka poster i denna kalkyl som kan ligga till grund vid värdering av varulagret.

För full poäng krävs hänvisning alternativt ett resonemang om kapitel 13 i BFNAR 2012:1 (K3) och en identifiering av vilka kostnader i självkostnads kalkylen som skall ingå i lagervärderingen. Vidare skall tentanden räkna fram den nya kalkylsumman för den aktuella produkten.

Majoriteten av tentanderna har klarat frågan mycket bra och angivit såväl korrekt hänvisning till stöd i K3 (BFNAR 2012:1 kapitel 13 om varulager) samt beräkning av ny kalkylsumma.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.2	4	2,0 (51 %)	56 (40 %)

Många tentander har uppfattat frågan korrekt och således svarat bra. Vissa är dock alltför generella i sina resonemang om att IT-miljön är en risk men inte tillräckligt konkreta avseende vilka områden som är särskilt viktiga att beakta för att erhålla full poäng. Vissa redogör för vilken granskning som ska göras för specifika väsentliga konton, såsom t.ex. varulager, vilket dock inte ingick i uppgiften. Slutligen är det några som missar att hänvisa till ISA315.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.3	4	2,2 (54 %)	58 (41 %)

Frågan behandlar hur man ska gå tillväga vid revisionsmässigt urval för kundsaldoförfrågningar.

För att få full poäng på frågan har krävts att tentanden hänvisar till korrekt ISA som behandlar revisionsmässiga urval, ISA 530. Vidare krävs också att tentanden redogör för hur, eller beskriver egenskaperna hos populationen och att dessa ska beaktas inför urvalet. Tentanden måste också

beskriva att urvalsstorleken påverkar urvalsrisken samt redogöra för vilka urvalsmetoder som finns eller vilken metod som valts.

Flerparten av tentanderna har hänvisat till korrekt standard. Flertalet tentander hänvisar också till ISA 505 som behandlar externa bekräftelser och beskrivit själva utskicksprocessen. Detta har inte gett några poäng, då det inte svarar på frågan om hur det revisionsmässiga urvalet görs.

En del tentander beskriver hur många utskick som kommer att göras, utan redogörelse för varför. En del tentander hänvisar också till urvalsverktyg och utifrån dessa kommer fram till ett antal. Detta har inte gett poäng.

De flesta tentander har kunskap om hur urval för kundsaldoförfrågan går till, och har svarat utifrån praktisk erfarenhet. Detta har gett poäng om tentanden har visat/redogjort för de överväganden som finns i ISA 530 om egenskaper, urvalsstorlek, urvalsrisk och metoder.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.4	4	2,6 (66 %)	83 (59 %)

Frågan behandlar redovisning av ställda säkerheter för pantsatta aktier i moderbolag respektive koncern.

För att få full poäng på frågan har krävts att tentanden anger vilket värde samt vilket belopp som ska redovisas i de finansiella rapporterna. De flesta tentander har korrekt svarat att det är det redovisade värdet på aktierna i koncernföretag, 24 mkr, som ska redovisas som ställd säkerhet. Ungefär hälften av tentanderna har haft svårigheter att räkna ut det koncernmässiga värdet på dotterbolagsaktierna. Ett antal tentander har gjort avdrag för uppskjuten skatt, vilket blir felaktigt och detta har därmed gett poängavdrag. Ett fåtal tentander har istället svarat på frågan kring redovisning av andelar i koncernföretag som finansiell anläggningstillgång, vilket inte gett några poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.1	6	3,9 (65 %)	98 (70 %)

I a)-uppgiften ska tentanden redogöra för vem eller vilka av bolagets organ som är ansvariga för att avlämna kvartalsrapport. Det är styrelsen som enligt Lag om Värdepappersmarknad 16 kap 10§ har ansvaret för att godkänna och avlämna delårsrapport. Enligt noteringsavtalet anges att fyra kvartalsrapporter ska avlämnas och att vem som avger den ska anges. De flesta tentander svarar korrekt att det är styrelsen som avlämnar kvartalsrapport men endast ett fåtal hänvisar till korrekt lagrum.

I b)-uppgiften ska tentanderna redogöra för syfte med att föra loggbok, vilka personer som omfattas av förteckningen samt under vilken tidsperiod du som revisor bör finnas med i förteckningen i samband med en kvartalsgranskning. En övervägande del av alla tentander visar god förståelse för

syfte och innehåll med loggboken och har därför erhållit bra poäng. Några har ej angivit hänvisning till Lag om värdepappersmarknad och ett flertal har ej angivit att du som revisor omedelbart ska föras in i loggboken då kvartalsgranskningen startar och kvarstå till dess att rapporten släpps.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.2	8	5,1 (64 %)	102 (72 %)

a) Ett fel relaterat till år 2010 upptäcks vid 2014-års granskning. Tentanden ombeds att visa hur rättelse av fel ska hanteras i bolagets årsredovisning genom att beräkna effekten av rättelsen i balans- och resultaträkning samt upprätta förslag till eventuell notupplysning samt övrig information i årsredovisningen. Rättelse av fel regleras i IAS 8 som anger att rättelsen ska ske retroaktivt i den period felet uppstått men justeras i årets årsredovisning. En övervägande del av tentanderna har korrekt angivit IAS 8 och hur felet ska hanteras. Dock har en del tentander valt att rätta felet genom justering av 2013- eller 2014-års räkenskaper. Vissa tentander är relativt kortfattade i sina svar och anger ej fullt ut effekten. Endast ett fåtal tentander anger att tre balansräkningar ska inkluderas i årsredovisningen och relativt få tentander visar en detaljerad notupplysning. Generellt är svaren mycket bra och därför ges höga poäng.

b) Uppgiften ska tentanderna redogöra för sina ställningstaganden i samband med avgivande av revisionsberättelse kopplat till felet som rättats. Som revisor uttalar jag mig endast om innevarande år och då redovisad tillgång och eget kapital är korrekt redovisat samt att jag bedömer att bolaget hanterat rättelsen i enlighet med IAS 8, behöver rapportering ej göras i revisionsberättelsen, som därför är i enlighet med standardutformningen. Ett antal tentander anger att en upplysning av särskild betydelse bör göras då felet är så väsentligt. Detta har givit poängavdrag. Ett antal tentander redogör för olika antaganden och tar ej ställning till frågan. Av uppgiften framgår dock att felet har rättats.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.3	7	3,0 (43 %)	25 (18 %)

Frågan går ut på att, som koncernrevisor, upprätta förslag till scoping av dotterbolag (fastställande av granskningens omfattning av enheternas finansiella information) utifrån förutsättningar i uppgiften. För att erhålla poäng krävs redogörelse för vilka överväganden man gör i valet av betydande enhet eller inte och därmed vilken typ av omfattning revisionen får och vilka enheter som väljs ut. Tentanden ska beakta både dotterbolagets finansiella betydelse för koncernen samt risken i de olika enheterna.

De flesta tentander har korrekt hänvisat till ISA 600 och ungefär hälften av tentanderna har vid planeringen av scoping uppmärksammat att ett dotterföretag kan vara betydande enhet på basis

av både finansiell storlek och risk. Dock missar många tentander att vidare beakta de risker som finns i de olika enheterna och scopar endast utifrån de finansiella parametrarna, vilket gett poängavdrag.

Många tentander har inte redogjort för utifrån vilka parametrar enheter väljs ut för full respektive specific scope. För full poäng krävs att tentanden redogjort kring förhöjd risk för de tillverkande enheterna och det faktum att det finns bolag med negativa resultat. Många tentander har även missat att i sitt val av betydande enheter utgå från ett referensvärde, och istället gjort en väsentlighetsberäkning för koncernen och använt detta uträknade värde som referensvärde. Detta har i vissa fall gett poäng.

Ungefär hälften av tentanderna har angett förslag till scoping som är korrekt. Dock anger de flesta tentander för många enheter och täcker in i princip hela koncernmassan på en del parametrar. De flesta tentander har inte bedömt om de fått tillräcklig täckning för revisionen beaktat de enheter som valts.

Svårigheten i uppgiften har visat sig vara att beakta och bedöma risker i de olika dotterbolagen vid valet av vilka bolag som ska vara föremål för full koncernrevision.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.4	6	4,5 (75 %)	123 (87 %)

I fråga a) hänvisar tentander bara till aktiebolagslagen (ABL 8:10–12) och kommer då till fel slutsats, det vill säga att juristen med fördel kan ta plats i styrelsen. Vissa tentander för även en diskussion kring bolagsordning etc. Några bedömer att de inte har möjlighet att lämna en rekommendation givet revisorns oberoende i relation till styrelse och företagsledning och hänvisar då bland annat till analysmodellen. Vissa tentander kommer till slutsatsen att juristen skulle kunna bli jävig givet rollen som jurist respektive styrelseledamot och hänvisar då till ABL 8:23. Vissa har korrekt hänvisat till koden för bolagsstyrning men dragit fel slutsats. I dessa fall har en diskussion förts om antalet oberoende ledamöter och man har antingen missat att dra en slutsats eller felaktigt inte omnämnt att det bara kan vara en representant från företagsledningen i styrelsen.

När det gäller fråga b) har nästan alla tentander fått full poäng. Vissa tentander har missat att ange att ledamöterna inte skall vara anställda av bolaget, medan andra har missat att omnämna krav på oberoende ledamot med kompetens inom redovisning eller revision.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.5	5	2,3 (46 %)	50 (35 %)

I fråga a) för de flesta tentander ett resonemang kring tystnadsplikt kontra upplysningsplikt samt att revisorn inte får lämna upplysningar till stämman som kan leda till väsentlig skada för bolaget. Många

nämner även att enskilda aktieägare skall behandlas med försiktighet då det innebär att revisorn inte får lämna upplysningar som kan leda till skada för bolaget. Vissa tentander för ett bra resonemang kring revisionsprocessen och väsentlighet, medan vissa bara berör en av dessa aspekter. Få tentander redogör för felets karaktär och art samt hantering. Många tentander uttrycker att det var felaktigt hanterat och ber stämman om ursäkt, medan andra för ett resonemang om att de inte var valda revisorer för året då felet de facto uppstod och att de således inte kan hållas ansvariga. Vissa utvecklar och beskriver vad revisorn bör göra för granskning av ingående balanser etc. Sammanfattningsvis har få tentander fört ett väl underbyggt resonemang kring väsentlighet, revisionsprocessen samt felets karaktär.

När det gäller fråga b) har de flesta tentander konstaterat att de inte kan lämna information om prognoser. Det har förts flera olika resonemang kring varför de i egenskap av valda revisorer inte kan lämna denna information. Vissa tentander redogör för att det ligger utanför revisorns revisionsuppdrag, medan andra diskuterar svårigheten med uppskattningar och bedömningar. Många tentander för ett resonemang om kurspåverkande information och vad den valda revisorns kommentarer kopplat till framtidsprognoser skulle kunna ha för påverkan på aktiekurse och kommer på detta sätt fram till att revisorn inte bör yttra sig om framtidsprognoser. Många som har fört detta resonemang kommer oaktat in på att revisorn inte får orsaka bolaget väsentlig skada. Även många av de som inte argumenterat för kurspåverkan etc. för ett korrekt resonemang kring att revisorn inte får orsaka bolaget väsentlig skada och därmed inte bör kommentera framtidsprognoser.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.1	7	5,1 (72 %)	99 (70 %)

Första deluppgiften, som gick ut på att tentanderna skulle beskriva möjligheter till intäktsredovisning, klarade många tentander bra. Ibland har tentanderna missat att beskriva skillnaderna mellan huvudregeln och alternativregeln och i vissa fall rör tentanderna ihop begreppen färdigställandemetod och färdigställandegrad. Vissa tentander missar också att kommentera bytet mellan de olika metoderna.

Andra deluppgiften om successiv vinstavräkning klarade också många tentander bra. De allra flesta har korrekt uppmärksammat att förlusten i projektet ska beaktas omgående. Lite svårare hade tentanderna för att beskriva hur effekten blir i redovisningen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.2	5	3,6 (72 %)	116 (82 %)

Tentanderna skall redogöra vilka överväganden revisorn behöver göra kopplat till penningtvätt vid antagande av ny kund, löpande under revisionsuppdraget samt även redogöra för vilken uppgiftsskyldighet som gäller.

Utfallet på frågan har generellt varit bra. Majoriteten av tentanderna svarar bra eller mycket bra på frågan. Vissa tentander har inte i tillräcklig omfattning redogjort för revisorns uppgiftsskyldighet vilket har genererat visst poängavdrag.

Ett fåtal tentander har besvarat frågan med generella överväganden vid antaganden av ny kund och oberoenderegler under löpande uppdrag och därmed inte svarat specifikt kopplat till penningtvätt. Detta svar har inte inneburit poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.3	5	3,1 (62 %)	92 (65 %)

Generellt bra svar på frågan. Avdragna poäng beror många gånger på att tentanderna missat distinktionen mellan muntlig och skriftlig avrapportering. Man missar även att en erinran skall protokollföras samt i vissa fall att erinran kan avlämnas över huvud taget. Några svarar även att en erinran ska behandlas på stämman vilket inte är korrekt och således ger poängavdrag. Slutligen för några tentander ett korrekt resonemang om alternativen för avrapportering men lämnar inga hänvisningar till tillämpliga lagrum.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.4	8	6,5 (81 %)	126 (89 %)

Fråga a) handlar om att kassaflödesanalysen i årsredovisningen utelämnats och vilken påverkan det har på revisionsberättelsen. De flesta tentander konstaterade att utelämnandet av kassaflödesanalysen var ett brott mot ÅRL. De flesta kom också fram till att detta var ett väsentligt men inte avgörande fel, vilket leder till ett uttalande med reservation enligt matrisen i ISA 705.

Andra tentander kom fram till att det var både ett väsentligt och avgörande fel. Detta ledde enligt matrisen i ISA 705 till ett uttalande med avvikande mening.

Utformningen av revisionsberättelsen skall vara utformad i enlighet med de ställningstaganden man kommit fram till. För full poäng krävs grund för uttalande med reservation, där man motiverar sitt ställningstagande. Man skall även hänvisa till att utelämnade av kassaflödesanalysen är ett avsteg från ÅRL. Detta skall följas av uttalande med reservation respektive uttalande, där man tillstyrker fastställande av resultat- och balansräkningarna.

I b) har tidigare VD erhållit ett lån och frågan är om det påverkar revisionsberättelsen. De flesta tentander har helt korrekt konstaterat att ABL kap 21 inte är tillämpligt och att detta inte inverkar på revisionsberättelsen.

En del tentander har betraktat fordran på tidigare VD som osäker i och med att den inte amorterats under 2014. Andra tentander har varit inne på att detta är en otillåten värdeöverföring och ett brott mot ABL 17 kap. Utifrån om man bedömt lånet på 250 000 kr som väsentligt eller ej har man sedan tillstyrkt alternativt avstyrkt ansvarsfrihet.

I förutsättningarna finns inget som antyder att fordringen är osäker och då har ingen otillåten värdeöverföring eller skada uppkommit.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.1	8	5,1 (64 %)	94 (67%)

Frågan handlar om redovisning av intäkter och kostnader och rubricering av dessa i resultat- och balansräkning. I förutsättningarna anges att redovisning ska ske genom tillämpning av BFNAR 2008:1 (K2) och redovisning av pågående tjänsteuppdrag enligt huvudregeln.

Baserat på informationen i uppgiften ska tentanden identifiera vilken typ av uppdrag som avses. Merparten av tentander kommer fram till att uppdragsinkomsten är känd och att det därmed avser uppdrag till fast pris. Vidare innebär detta att successiv vinstavräkning tillämpas och att färdigställandegraden ska beräknas och fastställas. Vissa tentander har gjort en korrekt hänvisning till K2 och fört ett korrekt resonemang kring successiv vinstavräkning, men ändå valt att redovisa de olika deluppgifterna på ett annorlunda sätt. En del tentander har bedömt att uppdragen avser löpande räkning och en del har även hänvisat till matchningsprincipen.

I deluppgift a) ska intäkter och kostnader för en resa som äger rum i mars 2015 redovisas. Ett korrekt svar innebär en beräkning av färdigställandegrad per balansdagen och en redovisning av en upparbetad men ej fakturerad intäkt (tillgång). Vissa tentander har bedömt att det finns osäkerhet i slutliga intäkter mot bakgrund till de avboknings och återbetalningsregler som anges i uppgiften och att resan genomförs först tre månader efter balansdagen. De har därför valt att inte intäktsföra något per balansdagen 2014-12-31.

I deluppgift b) har merparten av tentanderna noterat att resan är genomförd och att ett pågående uppdrag ej avses. Den tillkommande kostnadsfakturan och återbetalningen av halva anmälningsavgiften har dock medfört att vissa tentander valt att ändå redovisa en

färdigställandegrad om ca 90 %. Dessutom har beräkning och intäktsredovisning av den återbetalda anmälningsavgiften orsakat problem för de flesta tentander.

I deluppgift c) skall beräkning göras av uppdragets färdigställandegrad. Vid en jämförelse mellan redovisad nettoomsättning och vad som fakturerats deltagarna uppkommer en skuld (fakturerad men ej upparbetad intäkt). Vissa tentander har valt att redovisa en kvarstående kundfordran om 16 800 kronor och därmed en skuld om 32 508 kronor. Detta har inte medfört något poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.2	5	2,4 (48 %)	58 (41 %)

Tentanderna skall svara på hur kostnader för delägarna samt deras respektive skall hanteras med hänsyn till inkomstskatt, sociala avgifter och källskatt.

Frågan har vållat tentanderna vissa problem. För att erhålla full poäng behövs åtminstone ett resonemang om att hantering av kostnaderna för delägarna beror på nyttan för bolaget samt att kostnaderna för de respektive skall hanteras som förmån med avdragsgillhet för bolaget.

Flera tentander konstaterar att resan till övervägande del är en privat levnadskostnad utan att föra ett resonemang enligt ovan, vilket då genererat visst poängavdrag. Många tentander skriver att även att kostnaderna, för delägare och/eller respektive, är ej avdragsgilla, även om bolaget redovisar förmån vilket är felaktigt och därmed gett poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.3	6	4,1 (68 %)	99 (70 %)

Frågan handlar om förvaltningsrevision; vad syftet är och vilka granskningsåtgärder som bör utföras samt vilken avrapportering i revisionsberättelsen som kan vara aktuell. Många tentander klarar frågan bra. För full poäng på a)-frågan om syfte och åtgärder krävs att svaret innehåller att det är styrelse och VDs ersättningskyldighet som skall klarläggas samt att konkreta granskningsåtgärder anges.

För full poäng på b)-frågan krävs att svaret innehåller både ansvarsfrihet och anmärkningar med exempel.

Tyvärr har en del tentander missuppfattat b)-frågan och svarat på avrapportering utöver revisionsberättelsen, när frågan gällde avrapportering i revisionsberättelsen utöver standardutformningen. En del tentanders svar avser frivillig förvaltningsrevision, vilket inte var aktuellt.



Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.4	8	5,7 (71 %)	105 (74 %)

Frågan avser att upprätta revisionsberättelse baserat på två noteringar. Den första avser felaktig periodisering av intäkter (anmälningsavgifter) och den andra otillbörligt nyttjande av bolagets tillgångar av en av delägarna.

De flesta tentander har kommit fram till att anmälningsavgifterna är felperiodiserade. Merparten av tentanderna har ansett att felet är väsentligt och avgörande varefter de kommit fram till ett uttalande men avvikande mening.

En del har ansett att felet inte är väsentligt och kommit fram till att man inte behöver modifiera sitt uttalande. Man tillstyrker balans- och resultaträkningarna samt vinstdisposition. Detta har lett till poängavdrag.

Gällande den andra noteringen har de flesta tentander korrekt kommit fram till att den uteslutne styrelseledamoten har skadat bolaget genom sitt handlande. De festa har också konstaterat att hans handlande kan medföra ersättningskyldighet och avstyrkt ansvarsfriheten.

En del tentander har fört ett resonemang om huruvida handlingen medfört väsentlig skada eller ej. Man har ansett att bolaget inte drabbats av någon väsentlig skada och tillstyrkt ansvarsfrihet. Några andra har ansett att det varit sådana brister i den interna kontrollen att de avstyrker ansvarsfrihet för hela styrelsen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.1	6	2,9 (48 %)	48 (34 %)

I denna uppgift skall tentanden ta ställning till att styrelsen har beslutat om styrelsearvode samt att en fordran på en styrelseledamot har uppkommit. Många tentander hänvisar till Stiftelselagens 2 kap 15§ där arvode till styrelsen regleras. Flera tentander gör bedömningen att arvodet är skäligt och ett flertal tentander noterar att styrelsen kan fatta beslut om arvodet då det inte föreskrivs något i stiftelseförordnandet om arvode till styrelsen.

Många tentander har noterat att fordran rör sig om ett penninglån och att det står i strid mot stiftelselagen. Flera tentander har också konstaterat att det leder till en anmärkning i revisionsberättelsen vilket krävs för att få full poäng på frågan.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.2	6	3,4 (56 %)	64 (45 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för hur valutaterminerna ska redovisas och till vilken kurs leverantörsskulderna ska redovisas i årsredovisningen. Totalt sett ett relativt lågt poängutfall på denna fråga och det förefaller vara få tentander som har praktisk erfarenhet av denna frågeställning. Flertalet tentander har missat att inkludera den redovisningsmässiga hanteringen utifrån K3s båda kapitel 11 och 12. Många tentander har fört resonemang om hur leverantörsskulden ska värderas men har missat redovisningen av valutaterminerna. Flera tentander har angett att valutaterminen ska redovisas i sin helhet enligt K3 kapitel 12 vilket är fel då det bara är själva värdeförändringen som ska redovisas.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.3	5	3,9 (78 %)	136 (96 %)

Frågan berörde jävsproblematik avseende att biträda med årsbokslut och årsredovisning. Bra resultat på frågan. Många hänvisar till aktiebolagslagen, frågan avser en stiftelse och det finns jävsregler i stiftelselagen. För full poäng krävs hänvisning till stiftelselagen och revisorslagen (analysmodellen).

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.4	6	3,0 (50 %)	74 (52 %)

I uppgiften skall tentanden ange under vilka förutsättningar som stiftelsens inkomster från värdepapper och bankmedel kan vara befriade från inkomstskatt. De flesta tentander finner vägledning i Inkomstskattelagens 7 kap 3§. Många tentander konstaterar att stiftelsen endast blir skattskyldig för inkomst av näringsverksamhet och inte skattskyldig för kapitalvinster om de tre kraven är uppfyllda. Flera tentander beskriver också de tre kraven och bedömer utifrån förutsättningarna i frågan huruvida vart och ett av kraven är uppfyllt vilket ger poäng. För att erhålla full poäng på frågan krävs att tentanden kommit fram till slutsatsen att stiftelsens inkomster från värdepapper och bankmedel är befriade från inkomstskatt.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.1	5	3,0 (60 %)	92 (65 %)

Uppgiften gäller beräkning av väsentlighet i revisionen. För full poäng krävs ett resonemang om låg risk i ett försäljningsbolag och att bästa grunden för beräkning är aktivitetsbaserad (omsättning eller bruttovinst). För full poäng ska också nivå för väsentlighet (procent eller belopp) anges. Det förekommer en stor variation i svaren med beräkningar baserade på tillgångar, eget kapital, resultat före skatt eller en kombination av olika beräkningar.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.2	5	2,3 (46 %)	48 (34 %)

I denna uppgift ska tentanden redogöra för hur stiftelsens värdepapper ska värderas i årsbokslutet och vilka upplysningskrav det finns avseende värdepapper i årsredovisningen. Denna uppgift visade sig vara förhållandevis svår. De flesta tentanderna har korrekt hänvisat till ÅRL men flertalet tentander har missat att hänvisa till RedR 5 vilket i sig har inte har gett poängavdrag, men detta har ofta resulterat i att portföljsyn vid värderingen inte har inkluderats i svaret. Vissa tentander har hänvisat till Stiftelselag (1994:1220) vilket inte har resulterat i poängavdrag så länge tentanden har kommit fram till rätt svar. Många tentander har inte hittat till BFN U99:1 Tilläggsupplysningar om andelsinnehav vilket oftast har resulterat i att tentanden inte har inkluderat samtliga upplysningskrav. Vissa tentander har felaktigt angett att de svenska och utländska aktierna ska värderas separat samt att bokfört värde understiger marknadsvärdet med 25 tkr totalt sett (och inte tvärtom) vilket har resulterat i poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.3	5	3,2 (64 %)	92 (65 %)

Tentanderna skall redogöra för vilka överväganden de gör i samband med en föreslagen utdelning samt beskriva hur ianspråktagande av reservfond kan genomföras.

Tentanderna har överlag klarat frågan bra. En del tentander redogör dock enbart för ianspråktagande av reservfond och för inget resonemang om försiktighetsbegränsningen enligt ABL 17 kap, vilket krävts för att erhålla full poäng.

En del tentander konstaterar korrekt att reservfonden kan minskas för återbetalning till aktieägarna men beskriver inte hur detta skall gå till vilket då genererat poängavdrag. Ett fåtal tentander ser inga möjligheter för minskning av reservfonden för utdelning överhuvudtaget.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.4	5	1,8 (35 %)	33 (23 %)

Frågan gäller revision av a) ställd säkerhet till förmån för moderbolag och b) fordran på moderbolag.

Generellt är det bättre resultat i b)-uppgiften än i a)-uppgiften där det gällde att fånga upp att ställda säkerheter likställs med penninglån för att kunna göra rätt överväganden enligt ABL 21:3. Svaren innehåller mycket allmänna granskningssteg som att stämma av mot motpart mm men ofta saknas de överväganden som krävs för full poäng. Det lämnas mycket kommentarer kring upplysningskrav i ÅR. Många inhämtar engagemangsbesked men tar inte ställning till värdet.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.5	5	4,2 (84 %)	133 (94 %)

Frågan gäller upprättande av granskningsprogram för händelser efter balansdagen och tidpunkten för avgivande av revisionsberättelsen.

Generellt sett bra resultat på frågan. Att endast klistra in ett granskningsprogram för efterföljande händelser har ej lett till full poäng. Det är många som identifierat att samtliga revisionsbevis måste erhållas innan revisionsberättelsen kan skrivas på samt att hela styrelsen och i tillämpliga fall VD måste ha skrivit under årsredovisningen innan revisorn kan göra det.