

## Rättningskommentarer till Revisorsexamen våren 2020

Övergripande kommentarer	Max poäng	Genomsnittspoäng	Antal tentander 60 % och över
Revisorsexamen	150	88	36

36 av 80 tentander klarade gränsen för godkänt resultat på Revisorsexamen. Detta motsvarar 45 % av tentanderna. Poängutfallet varierar från 54 till 121 poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.1	6	5,1 (86%)	71

Uppgiften handlar om att redogöra för vilka granskningsåtgärder man som huvudansvarig revisor för en koncern kan utföra för att övervaka, kontrollera och styra att dotterbolagsrevisorernas rapportering till koncernrevisionsteamet blir ändamålsenlig.

Tentanderna har överlag klarat frågan mycket bra. I princip samtliga refererar till ISA 600 för vägledning till sina svar. Områden som nästan samtliga tentander beskriver är; säkerställande av dotterbolagsrevisorernas kompetens och oberoende, medverkande i dotterbolagens riskbedömning, deltagande i möten med dotterbolagsrevisorerna och dotterbolagsledningen samt genomgång av arbetspapper och annan revisionsdokumentation.

Full poäng har givits till tentander som beskrivit minst 6 relevanta revisionsåtgärder som är distinkta och tydligt skiljer sig från varandra.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.2	6	3,1 (52%)	32

Uppgiften går ut på att presentera effekterna av en utdelning och en försäljning av dotterbolag i moderbolagets och koncernens balans- och resultaträkning efterföljande år. För full poäng krävs att tentanden redogör för hur utdelningen och realisationsvinsten presenteras i moderbolagets resultaträkning samt att aktier i dotterbolag bokas bort i moderbolagets balansräkning. Vidare krävs en korrekt beräkning av koncernmässigt värde och realisationsförlusten som presenteras i koncernens resultaträkning samt att tentanden anger att dotterbolagets tillgångar och skulder inte längre finns kvar i koncernens balansräkning.

De flesta tentander har korrekt presenterat effekterna av försäljningen av dotterbolaget i moderbolagets balans- och resultaträkning. Ett stort antal tentander har dock missat utdelningens påverkan på moderbolagets resultaträkning vilket genererat poängavdrag.

Tentanderna har haft svårare att presentera effekterna på koncernens finansiella rapporter. Många tentander har lyckats beräkna det koncernmässiga värdet och ett korrekt realisationsresultat för koncernen. Endast ett fåtal tentander har dock redogjort för att dotterbolagets tillgångar och skulder inte längre finns kvar i koncernens balansräkning.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.3	5	2,2 (44%)	35

Tentanden ska i uppgiften redogöra för vilka dokumentationskrav som gäller för transaktioner med koncernföretag i andra länder ur ett skatterättsligt perspektiv.

Majoriteten av tentanderna har kunnat redogöra för att företaget behöver upprätta internpris-sättningsdokumentation och vad det innebär. Därutöver förväntas tentanderna kunna redogöra för att det krävs en koncerngemensam del (master file), en företagsspecifik del (local file) samt land-för-land rapportering.

För full poäng krävs även korrekt hänvisning till Skatteförfarandelagen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
1.4	8	4,9 (61%)	45

Uppgiften gick ut på att ta ställning till två omständigheter och upprätta revisionsberättelse. Denna uppgift har vållat en del problem för många tentander.

Den första omständigheten var att bolaget under hösten brutit mot de villkor som gäller för ett banklån (covenant), men före årsskiftet erhållit en skriftlig bekräftelse från banken på att lånet fortfarande är långfristigt. Många tentander tycker att detta är en väsentlig händelse som bör redogöras för i årsredovisningen. Då bolaget inte gjort det, lämnar många tentander en revisionsberättelse med reservation, då en väsentlig upplysning saknas. Många av tentanderna har inte noterat skrivningen i IFRS 7 p 19 som innebär att upplysning ej behöver lämnas och att denna omständighet således inte ska påverka revisionsberättelsen.

Den andra omständigheten är att bolaget nettoredovisat skattefordringar och skatteskulder som avser olika länder. Denna omständighet var det fler tentander som hanterade rätt, även om en del olika svar lämnades även på denna del av uppgiften.

Många tentander har använt fel rubriker, har inte skrivit en revisionsberättelse som överensstämmer med ställningstagande i svaret och har haft svårt att hantera både reservation och att avstyrka rätt räkningar i revisionsberättelsen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.1	5	2,7 (54%)	45

Frågan gick ut på att beskriva varför det finns betydande risk i intäkter och likvida medel i bolaget.

De flesta tentander hänvisade korrekt till ISA 240 och beskrev att intäkter presumeras vara en betydande risk. En majoritet av tentanderna diskuterade risken för manipulation av intäkterna samt förskingring av likvida medel. Flertalet tentander beskrev ej det direkta sambandet mellan likvida medel och intäkter som föreligger i en butik vilket medförde poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.2	6	3,1 (52%)	31

I denna fråga skulle tentanderna beräkna planenliga avskrivningar, planenligt restvärde samt resultat från försäljningar och utrangeringar.

Majoriteten av tentanderna hänvisar till relevanta paragrafer i K2 (10:5 samt 10:23). De flesta tentander beräknade försäljningen av skåpet helt korrekt men flertalet hanterade försäljning av hyllorna samt utrangeringen felaktigt då avskrivningar gjordes för 18/19. Majoriteten av tentanderna hade svårt att beräkna planenliga avskrivningar och planenligt restvärde, främst då avskrivningar på utrangeringar/försäljning gjordes eller att tentanden ej tagit bort avyttrade inventarier från anläggningsregister. De tentander som valt att inte aktivera inköp med hänvisning till 10:5 har fått poäng för svar och beräkning.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.3	4	1,6 (41%)	17

I frågan ska tentanden redogöra för vilka revisorsetiska aspekter som kan uppstå utifrån den potentiella tvisten.

Många av tentanderna har korrekt hänvisat till IESBA:s etikod avseende de grundläggande etikprinciperna samt avsnittet som behandlar intressekonflikter. Majoriteten av tentanderna missar att upplysa bolagen om att de är revisorer i båda bolagen för att invänta deras synpunkter på omständigheterna.

Det generellt låga poängutfallet på frågan förklaras av många tentander väljer att enbart redogöra för aspekter som kan uppstå utifrån ett revisions- och redovisningsperspektiv.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.4	6	4,0 (67%)	62

I uppgiften ska tentanden redogöra för hur beloppen som bokförts på konto 8910 skattekostnad ska bokföras för räkenskapsåret 2018/19 och vad som kommer att vara kvar på konto 8910 vid årets slut.

Majoritet av tentander har angivit bra svar på denna fråga. Samtliga tentander har missat att hänvisa till Bokföringslagen i sina svar.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
2.5	4	0,1 (2%)	2

I uppgiften ska tentanden redogöra för hur en garantiförbindelse om 500 000 kr upptaget i engagemangsbeskedet från banken ska redovisas i bolagets årsredovisning.

Nästan samtliga tentander har redogjort för redovisning av ett generellt garantiåtagande, men missat att svara på frågan om hur en bankgaranti ska hanteras och redovisas i årsredovisningen, som efterfrågas i frågan.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.1	6	4,3 (72%)	60

I frågan ska tentanden redogöra för vilka åtgärder som erfordras utifrån de olika datumen för upprättad/överlämnad årsredovisning.

Majoriteten av tentanderna har korrekt hänvisat till årsredovisningslagens regler om offentliggörande, aktiebolagslagens regler om åtgärder vid misstanke om brott och EtikU 10 Revisorns åtgärder vid sen årsredovisning.

Många av tentanderna missar att dra slutsatsen om att brottet är att betrakta som obetydligt då årsredovisningen erhålls den 14 juli. Många av tentanderna missar också att överväga att avgå i samband med att årsredovisningen erhålls den 23 december.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.2	5	2,5 (51%)	42

I uppgiften blir tentanden ombedd att beräkna omräkningsdifferens avseende det tyska dotterbolaget, redogöra för hur denna omräkningsdifferens redovisas i samband med årsbokslutet samt hur man redovisar ackumulerade valutakursvinster/valutakursförluster i koncernen i samband med en avyttring. Många tentander har nått korrekt slutsats att ackumulerad omräkningsdifferens omförs till koncernens resultat vid avyttring men få tentander har angivit vidare slutsats att de ska redovisas som resultat från andelar i dotterbolag i samband med avyttring. De flesta tentander har angett hur resultaträkning och balansräkning ska omräknas och till vilken valutakurs samt att man redovisar omräkningsdifferensen i separat post i Eget Kapital. Poäng har utdelats till de tentander som har räknat fram korrekt omräkningsdifferens.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.3	5	2,7 (55%)	43

I denna fråga ska tentanderna beräkna fusionsresultat för en absorption av helägt dotterbolag samt redovisa hur fusionen ska redovisas i det övertagande bolaget. Flertalet tentander har felaktigt utfört beräkning utifrån totala värdet på aktier i dotterbolag hos moderbolaget trots att det framgår av uppgiften att anskaffningsvärdet för det överlåtande bolaget var lägre och att moderbolaget har flera andra dotterbolag. Många har också felaktigt antagit en goodwillpost i förvärvsanalysen. Detta har lett till en felaktig fusionsdifferens vilket gett poängavdrag. Poäng har erhållits då det framgår av beräkningen eller i skrivelse att tentanden korrekt definierar hur fusionsdifferensen tas fram, även om fel siffra använts, samt om tentanden korrekt återgett hur fusionsdifferensen ska redovisas i moderbolaget.

I fråga b) ska tentanden återge vilka upplysningar som ett bolag ska lämna i årsredovisningen efter en fusion. De flesta tentanderna har korrekt angett vilka upplysningar som ska lämnas. Dock krävs för full poäng att man återger att upplysningskravet gäller för större bolag samt att moderbolaget i det aktuella exemplet utgör ett större bolag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.4	4	2,3 (56%)	39

Frågan avser revisorns åtaganden vid fusionen som beskrivits i fråga 3.3.. De flesta tentanderna har missat att fusionen gäller en absorption av helägt dotterbolag, och istället redovisat för hantering vid andra typer av fusioner, vilket också gett poäng.

De flesta tentanderna har korrekt identifierat att revisorns yttrande ska omfatta information om fusionen medför fara för att borgenärerna i moderbolaget inte ska få sina fordringar betalda, och flertalet har korrekt svarat att ytterligare ett yttrande ska avges vid registrering av fusionen om att det överlåtande bolagets tillgångar har överlämnats till det överlåtande bolaget, vilket gett poäng. .

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
3.5	5	1,1 (23%)	21

I uppgiften blir tentanden ombedd att föra resonemang kring risker med ett uppdragsförhållande för konsulttjänster samt möjliga effekter för bolaget. Frågan visade sig vara relativt svår och många tentander resonerar mycket kring problematik kring närståendefrågor samt risk för oegentligheter och kommer inte in på diskussion kring skattemässiga risker och huruvida Inkomstskattelagen ser detta som tjänster inom ramen för ekonomichefens anställning. Några tentander når slutsatsen att uppdragsförhållandet resulterar i en skattemässig risk för att ersättningen ekonomichefen får för konsultuppdraget är att betrakta som lön och bolaget då bör betala sociala avgifter och källskatt på all ersättning inklusive moms. En del tentander utvecklar inte resonemanget kring vilka effekter det skulle få för bolaget och få tentander hänvisar till underbyggande lagrum i Inkomstskattelagen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.1	6	3,2 (53%)	39

I uppgiften ska tentanden redogöra för vilka åtgärder denne måste vidta avseende det arbete som tillhandahålls av experten och som används i revisionen i enlighet med de alternativ som bolagets ledning diskuterar på styrelsemötet.

Flertalet tentander har felaktigt diskuterat kring ISA 315, 500 och 505 och tenderar att tänka att det är olika ISA som är applicerbara för de olika alternativen. En person anställd i bolaget eller anlitad av bolaget vars arbete används i syfte att bistå företagsledningen i arbetet med att upprätta de finansiella rapporterna är en Specialist anlitad av företagsledningen. En person anställd i revisionsbolaget, eller av revisionsteamet externt anlitad expert, vars arbete används som revisionsbevis är en Specialist i revisionsarbetet. Korrekt vägledning för samtliga alternativ återfinns alltså i ISA 620 Användning av en specialist i revisionsarbetet.

De tentander som för diskussion kring att bedöma specialistens kompetens, kapacitet och objektivitet samt erhålla förståelse för eller avtala karaktären, omfattningen och målen för det arbete som utförts av specialisten har givits poäng oavsett vilken ISA tentanden hänvisat till.

För full poäng har det krävts att tentanden noterat att man vid alternativet med specialist anlitad av företagsledningen måste beakta den förhöjda risken mot objektivitet samt noterat att man bör ta del av avtalet mellan specialist och bolaget. Vidare ska man för full poäng notera att vid specialist i

revisionsarbetet ska man dokumentera överenskommen omfattning samt att man i samtliga fall måste bedöma om specialistens arbete fyller det syfte som det har i revisionen.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.2	6	3,0 (50%)	24

Uppgiften innebär att tentanden ska beräkna maximalt ränteavdrag och skattepliktigt resultat.

Merparten av tentanderna har vid beräkning av det skattepliktiga resultatet ej beaktat det skattemässiga underskottet om -100 Tkr från 2018 och därmed räknat fram ett felaktigt skattepliktigt resultat vilket resulterat i poängavdrag. Flertalet tentander har vid beräkning av räntenettet dels missat att avgift för fakturabelåning om -600 Tkr är att definiera som ränta och dels felaktigt räknat med realiserad valutakursförlust om -1 200 Tkr.

Vidare har merparten av tentanderna räknat på huvudregeln om 30% och därmed ej beaktat att framräknat skattemässigt EBITDA är negativt och således ej ger utrymme för att göra något avdrag för negativt räntenetto. Här ska istället förenklingsregeln tillämpas.

För full poäng har det krävts att tentanden beräknat ett korrekt skattepliktigt resultat, räntenetto, skattemässigt EBITDA, noterat att i och med negativ EBITDA kan förenklingsregeln användas samt korrekt beräknat skattepliktigt resultat efter förenklingsregeln.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.3	8	5,0 (62%)	43

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

Deluppgift a) handlar om att bolaget befinner sig i en uppstartsfas och är i fortsatt behov av stora investeringar. Bolagets finansiering består av lån från kreditinstitut och fakturabelåning samt kapital som investerats av ägarna. Det investerade kapitalet som ägarna satsat i bolaget är numera förbrukat och risken för att bolaget ej kan betala sina skulder de kommande 12 månaderna är uppenbar. Ledningen har upprättat en åtgärdsplan i form av kapitaltillskott via nyemission och nya kreditavtal. Bolagets ledning avser dock att inte skriva om detta i årsredovisningen.

För att erhålla maximal poäng på uppgiften ska tentanden föra ett resonemang kring att det finns en åtgärdsplan för ny finansiering men som per balansdagen ännu inte är verkställd. Detta innebär en väsentlig osäkerhetsfaktor som kan leda till betydande tvivel om bolagets förmåga till fortsatt drift. I samband med detta ska även lyftas fram att ledningen inte har för avsikt att lämna upplysning om detta i årsredovisningen. Då det bedöms föreligga betydande osäkerhet och att otillräcklig upplysning lämnats, ska ett modifierat uttalande med avvikande mening lämnas i revisions-

berättelsen. Detta innebär att årsredovisningen inte upprättats i enlighet med ÅRL och ett uttalande med avvikande mening ska lämnas.

De flesta tentander har lyft fram frågan kring tvivel om fortsatt drift och bristen att inte informera om situationen i bolagets årsredovisning. Dock har flera tentander bedömt att effekterna av den utelämnade informationen är väsentlig men inte av avgörande betydelse. I dessa fall har tentanden istället lämnat ett uttalande med reservation.

I vissa fall har tentanden skrivit att uttalande med avvikande mening ska lämnas i revisionsberättelsen, men ändå valt felaktiga rubriker och i några fall även tillstyrkt resultaträkning och balansräkning. Några tentander har uppfattat frågeställningen som att eget kapital varit förbrukat och att kontrollbalansräkning borde ha upprättats. Ovanstående har inneburit poängavdrag.

Deluppgift b) handlar om att bolaget felaktigt aktiverat utgifter i samband med ombyggnad av en fastighet. Beloppen i fråga är väsentliga. Av uppgiften framgår att utgifter som aktiverats uppgår till väsentliga belopp vilket medför att både resultat- och balansräkning innehåller väsentliga fel samt inte ger en rättvisande bild av bolagets ställning på balansdagen. Det får till följd att ett modifierat uttalande med avvikande mening ska lämnas och även ett avstyrkande av bolagets resultat- och balansräkning samt föreslagen vinstdisposition

Samtliga tentander har identifierat och bedömt att felet är väsentligt. Precis som i delfråga a) har dock ett flertal tentander gjort bedömningen att felet inte är av avgörande betydelse och istället lämnat ett uttalande med reservation.

Överlag har tentanderna fört bra resonemang kring omständigheterna och frågeställningarna i de båda uppgifterna. Tentandens bedömning av om det väsentliga felet varit av avgörande betydelse eller inte för de finansiella rapporterna har påverkat poängantalet.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
4.4	5	4,0 (81%)	75

I denna uppgift ska tentanden bedöma hur ett antal utgifter kopplade till bolagets e-handelsplattform ska redovisas i bokslutet.

De flesta tentander har identifierat att den egenutvecklade e-handelsplattformen är att betrakta/ska redovisas som en immateriell anläggningstillgång. De flesta tentander har identifierat vilka utgifter som ska aktiveras, dvs har en ny funktion. I uppgiften avser detta utgifter för ny funktionalitet för personifiering samt mobilanpassning av hemsidan.

Sammantaget har tentanderna klarat uppgiften med mycket bra poängantal.



Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.1	5	3,3 (65%)	59

Uppgiften frågar efter vilka krav som ställs på sammansättningen av styrelsen i ett publikt bolag. Här har majoriteten av tentanderna fångat upp härledning till Svensk kod för bolagsstyrning, som sätter kriterierna för styrning av börsbolag. En majoritet av tentanderna har även fångat upp kraven om minst tre ledamöter samt att enbart en ledamot får ingå i företagets ledning.

Vidare så är det många tentander som även fångar upp kriterierna om att en majoritet av ledamöterna ska vara oberoende mot bolaget och bolagsledningen samt att minst två ledamöter ska vara oberoende mot aktieägare som kontrollerar mer än 10% av aktierna. Vad som vållat problem för många är dock slutsatsen huruvida styrelsen är oberoende, framförallt kopplat till ifall grundaren är att betrakta som oberoende eller inte. Många tentander adresserar problemet kring grundaren men många saknar ställningstagande och slutsats vilket har resulterat i poängavdrag.

Andra delen av frågeställningen är om vigseln kommer påverka sammansättningen av styrelsen. För full poäng så ska man identifiera att styrelsen uppfyller Kodens krav innan vigseln samt att det inte blir någon effekt efter vigseln, då två styrelsemedlemmar fortfarande är oberoende och uppfyller de krav som finns.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.2	5	3,5 (69%)	69

Frågan handlar om tillämpningen av den s k 70%-spärren om begränsning av arvoden för icke-revisionstjänster.

Det har funnits två olika scenarion att svara utifrån, där båda scenarierna grundar sig i stöd ifrån EtikU 14. Ena scenariot är att man har gjort beräkning utifrån 70%-spärren och kommit fram till att vi kan tillhandahålla icke-revisionstjänsten för 2019. Det andra scenariot är att i EtikU 14 p4.11 anges det tydligt att reglerna börjar gälla från 2020 för de bolag som har räkenskapsår enligt kalenderår, vilket Tjänstekonsult AB har, varför vi kan tillhandahålla tjänsten för 2019 då ingen spärr föreligger. Båda dessa scenarion har därför gett rätt.

Vad som vållat problem för många är huruvida arvodet för den icke-revisionsnära tjänsten av nätverksbolaget i Tyskland ska tas med i beräkningen eller inte. Många tentander har bedömt att arvodet ska tas med och hamnar därför i fel slutsats om att totalt arvode för icke-revisionsnära tjänster överstiger 70%-spärren. Fel slutsats har resulterat i poängavdrag. Även om man svarat utifrån p4.11 så har ett korrekt resonemang kring nätverksbolaget i Tyskland krävts för full poäng.

Vad majoriteten av tentanderna har missat är att dra en slutsats om att det är på grund av att Tjänstekonsult AB är ett noterat bolag som man finner stöd i EtikU 14. Hade bolaget ej varit av allmänt intresse hade EtikU 14 inte varit aktuellt, varmed poängavdrag har getts om man missat att dra en slutsats om detta.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.3	5	3,5 (71%)	65

Frågan är uppdelad i två delar där a) avser redovisning av personalen på Irland som är arbetsbefriade under uppsägningstiden och b) där personalen i Sverige arbetar under sin uppsägningstid.

För full poäng ska tentanden i fråga a) hänvisa till IAS 37, konstatera att omstruktureringen kommunicerats före årsskiftet samt att lönekostnaden under uppsägningstiden ska bokas upp som avsättning i årsbokslutet dvs att kostnaden tas samma år som omstruktureringen kommunicerats då personalen är arbetsbefriad.

I fråga b) ska tentanden för full poäng komma fram till att motprestation föreligger och ingen reservering i årsbokslutet görs utan lönekostnaden tas löpande under uppsägningstiden.

Generellt har det varit ett bra utfall där stor andel av tentanderna som hänvisat till IAS 37 löst uppgiften med 4 eller 5 poäng.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.4	6	4,1 (68%)	56

Tentanderna ska dels redogöra för vad kapitalandelsmetoden innebär samt beskriva vilka överväganden som bör göras inför bedömning av risk i det gemensamt ägda bolaget.

Tentanderna har överlag klarat den första delen av frågan väl och beskriver kapitalandelsmetoden och vad den innebär på ett generellt bra sätt.

Den andra delen av frågan har dock varit svårare för tentanderna. Många tentander konstaterar att risken är hög utan att för den skull beskriva vilka överväganden som gjorts för att komma fram till den slutsatsen. Många tentander beskriver olika typer av granskningsåtgärder som kan/ska utföras, vilket inte är vad som efterfrågas i frågan. Ytterligare några tentander resonerar utifrån ISA 600 och enhetens betydelse för koncernredovisningen, vilket inte generat poäng på frågan.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
5.5	5	2,7 (53%)	42

Uppgiften är att redogöra för hur optionsprogrammet som tilldelats de anställda ska redovisas i årsbokslutet för 2019 samt 2020.

För full poäng ska tentanden hänvisa till IFRS 2, visa förståelse för att optionsprogrammet motsvarar ersättning för framtida utförda tjänster samt redogöra för redovisningen av både optionen samt sociala avgifter.

Generellt har tentanderna haft lätt för att göra kopplingen till IFRS 2 samt att optionsprogrammet avser ersättning för den 3-åriga avtalsperioden och därmed avser personalkostnad.

När det kommer till redovisningen av optionen samt de sociala avgifter som utgår har utfallet varit lägre. Få tentander har visat på förståelse för att optionens verkliga värde ska periodiseras över intjäningsperioden och inte omvärderas medan sociala avgifter ska värderas om vid varje bokslut. Dessutom har flera tentander endast redogjort för att en kostnad ska tas för optionerna men ej hur de klassificeras samt att det ökar eget kapital med motsvarande belopp.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.1	5	3,0 (60%)	59

I uppgiften ska tentanden förhålla sig till vilken information som kan delges medlemmar i en bostadsrättsförening såsom vald revisor, dels om medlemmen kontaktar revisorn per telefon, dels om en medlem tar upp frågan på föreningsstämman.

De flesta tentander har kunnat redogöra för att revisorn lyder under tystnadsplikt och ska i första hand hänvisa frågorna till styrelsen. Många tentander anger att revisorn är skyldig att svara stämman, i uppgiften anges endast att en medlem ställer frågan på stämman varmed revisorn i första hand ska hänvisa till styrelsen.

För full poäng ska tentanden även ange att en bostadsrättsförening är skyldig att upprätta en ekonomisk plan och registrera den hos Bolagsverket.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.2	4	3,2 (79%)	61

Frågan behandlar klassificeringen av en bostadsrättsförenings fastighetslån i årsredovisningen för räkenskapsåret 2019. Föreningens amorteringsplan enligt den ekonomiska planen stadgar att 1 200 Tkr ska amorteras under 2020, vilket skiljer sig från amorteringsplanen enligt bankavtal som stadgar att 2 400 Tkr ska amorteras under 2020. Tentanderna ombeds svara på hur stor del av låneskulden som ska redovisas som en kortfristig skuld i föreningens årsredovisning för räkenskapsåret 2019.

För att erhålla full poäng på frågan ska tentanderna hänvisa till att det är bestämmelserna i K2-regelverket som styr klassificeringen, och att den del av skulden som ska regleras inom 12 månader ska redovisas som kortfristig. Vidare ska tentanderna konstatera att det är bankavtalet som avgör när amortering ska ske, och att 2 400 Tkr ska redovisas som en kortfristig skuld i årsredovisningen.

Merparten av tentanderna har avgivit poänggivande svar på frågan. Ett antal tentander har i sitt svar ej tagit upp K2-regelverket, eller att skulder som ska regleras inom 12 månader ska ses som kortfristiga, vilket har genererat poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.3	5	3,0 (60%)	54

Frågan berör granskning av intäkter i en bostadsrättsförening. Tentanderna ombeds redogöra för vilka granskningsåtgärder som bör göras kopplat till intäkterna i en bostadsrättsförening, samt redogöra för dess syften. Vidare ombeds tentanderna svara på vad som är specifikt med intäkterna och dess granskning i en bostadsrättsförening.

För att erhålla full poäng på frågan ska tentanderna konstatera att intäkterna i en bostadsrättsförening är avtalsdrivna (återkommande), varför det går att granska intäkterna analytiskt på ett effektivt sätt. Vidare ska tentanderna komma fram till att syftet med granskningen företrädesvis bör vara att säkerställa att redovisade intäkter är fullständiga och rätt periodiserade. Poänggivande granskningsåtgärder har varit: analytisk granskning mot fg år och budget (eller liknande), stickprov mot avtal, samt avklippsgranskning runt årsskiftet.

Större delen av tentanderna har avgivit poänggivande svar på frågan. Merparten av tentanderna har angett en eller flera av de poänggivande granskningsåtgärderna i sitt svar, ett flertal tentander har dock varit otydliga med granskningsåtgärdernas syfte, vilket renderat i poängavdrag. Ett antal tentander har antingen inte uttryckt vad som gör granskningen specifik beaktat att det rör sig om en bostadsrättsförening, eller svarat vad som är specifikt med en bostadsrättsförening utan att beröra intäktsredovisningen. Detta har lett till poängavdrag.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.4	6	3,8 (63%)	48

I frågan ombeds tentanderna svara på hur in- och utgående mervärdesskatt ska hanteras i tre olika situationer i samband med att en av föreningens lokaler byggts om för att inhysa en tandläkarmottagning.

- Hyran från tandläkarmottagningen.
- Löpande utgifter för lokalen.
- Ombyggnationen av lokalen.

För att få full poäng på frågan ska tentanderna konstatera att tandvård är en tjänst som enligt Mervärdesskattelagen är undantagen mervärdesskatt. Vidare ska tentanderna komma fram till att detta innebär att föreningen inte ska debitera utgående moms på hyresfakturan till tandläkarmottagningen och inte heller har rätt att dra av ingående moms för utgifter hänförliga lokalen. Detta gäller såväl löpande utgifter som ombyggnadsutgifter.

Merparten av tentanderna har givit poänggivande svar på frågan. Ett antal tentander har i sina svar fört en diskussion kring momshanteringen utan att presentera ett rakt svar på frågeställningen, alternativt endast svarat på delar av frågeställningen. En del tentander har också svarat att föreningen bör kunna göra avdrag för ingående moms hänförligt till utgifter avseende ombyggnationen. Detta har givit poängavdrag. Vidare har ett antal tentander i sitt svar ej utgått ifrån

att tandvård är en tjänst som är undantagen för mervärdesskatt, vilket inneburit felaktiga svar på samtliga av frågans delscenarion.

Fråga	Max poäng	Genomsnittspoäng på frågan	Antal tentander 60 % och över
6.5	4	2,7 (67%)	54

Tentanden ska svara på om beslut kan fattas på bostadsrättsföreningens årsstämma. I fallet med balkongrenoveringen har de flesta tentander korrekt svarat att beslut ej kan tas då ärendet inte fanns med i kallelsen, för full poäng ska även anges att beslut kan fattas om samtliga medlemmar godkänner att beslut fattas.

Vad gäller beslut om att styrelseledamot utses på stämman har de flesta korrekt svarat att beslut kan fattas då det fanns förslaget i kallelsen och är ett ärende som normalt beslutas på stämman.