

## Indledende bemærkninger

Denne rettevejledning er udarbejdet som hjælp ved bedømmelse af skriftlig revisoreksamen og som støtte for nuværende og kommende kandidater.

Rettevejledningen angiver en række forhold, som besvarelsen bør/kan omfatte, opdelt efter 7-trins-skalaen, se herunder. Det bemærkes dog, at kandidatens beskrevne forudsætninger og indledende konklusioner kan have stor betydning for indholdet og strukturen i besvarelsen, og derfor kan særlige forhold tale for at lægge vægt på andre forhold ved bedømmelsen.

Strukturen i rettevejledningen er vejledende, og kandidaternes struktur i besvarelsen vil ofte være anderledes. Såfremt kandidatens struktur i øvrigt virker naturlig, skal dette ikke ændre den samlede vurdering af besvarelsen.

Omtaler kandidaten et forhold angivet i rettevejledningen enten overfladisk eller direkte fejlbehæftet, vil det påvirke bedømmelsen. F.eks. er det som regel ikke tilstrækkeligt, at en kandidat i sin besvarelse anfører den konkrete henvisning til en lovbestemmelse eller standard, hvis ikke kandidaten redegør for, hvorfor denne henvisning er relevant, og hvad bestemmelsen indeholder.

De enkelte forhold i rettevejledningen og besvarelsen kan ikke nødvendigvis tillægges samme vægt, og det er bedømmerteamets faglige vurdering, med hvilken vægt de enkelte forhold skal indgå i bedømmelsen. Bedømmelsen vil altid være en helhedsvurdering.

Den samlede vurdering af, om en kandidat er bestået, vil ikke kun være et spørgsmål om, hvorvidt kandidaten korrekt redegør for de forhold, som er anført i denne rettevejledning, men også i hvilket omfang kandidaten begrundes sin besvarelse og besvarelsen er forståelig og har værdi for modtageren.

Som følge af ovenstående er det ikke muligt eller hensigtsmæssigt at anvende denne rettevejledning som et rent matematisk hjælpemiddel til at afgøre, om en kandidat er bestået eller ej.

Karakter gives efter 7-trins-skalaen for de enkelte spørgsmål og sammenfattes til en samlet karakter for opgaven som helhed og til "bestået" eller "ikke-bestået". Uanset at den endelige bedømmelse kun har to udfaldsrum (bestået / ikke bestået) skal de individuelle besvarelser og den samlede besvarelse vurderes på 7-trins-skalaen.

**7 – trins-skalaen**

Karakter	Betegnelse	Beskrivelse
12	Den fremragende præstation	Karakteren 12 gives for den fremragende præstation, der demonstrerer udtømmende opfyldelse af fagets mål, med ingen eller få uvæsentlige mangler
10	Den fortrinlige præstation	Karakteren 10 gives for den fortrinlige præstation, der demonstrerer omfattende opfyldelse af fagets mål, med nogle mindre væsentlige mangler
7	Den gode præstation	Karakteren 7 gives for den gode præstation, der demonstrerer opfyldelse af fagets mål, med en del mangler
4	Den jævne præstation	Karakteren 4 gives for den jævne præstation, der demonstrerer en mindre grad af opfyldelse af fagets mål, med adskillige væsentlige mangler
2	Den tilstrækkelige præstation	Karakteren 02 gives for den tilstrækkelige præstation, der demonstrerer den minimalt acceptable grad af opfyldelse af fagets mål
0	Den utilstrækkelige præstation	Karakteren 00 gives for den utilstrækkelige præstation, der ikke demonstrerer en acceptabel grad af opfyldelse af fagets mål
-3	Den ringe præstation	Karakteren -3 gives for den helt uacceptable præstation

**RETTEVEJLEDNING - MODUL B 2021****Opgave 1**

<b>Spørgsmål 1.1 (25 %)</b>		
Til regnskabschefen bedes du udarbejde et notat om hvordan de forskellige indtægtstyper skal indregnes og præsenteres i halvårsregnskabet og senere i årsregnskabet.		
<b>Centrale regler og fortolkninger</b>		
ÅRL §§ 23, 32, 49, 67A		
IAS 18 og ISA 20		
<b>Karakteren 02</b>		
De fleste af følgende forhold bør sædvanligvis være indarbejdet i besvarelsen, for at besvarelsen er tilstrækkelig.		
1.1-02-1	Vurderingen af besvarelsen skal baseres på kandidatens forståelse af principperne frem for detaljer om den enkelte indkomsttype.	<b>INDSÆT BEMÆRKNINGER</b>
1.1-02-2	Kandidaten bør opdele indtægterne i relevante grupper og behandle dem særskilt: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Koncertindtægter</li> <li>○ Salg af sæsonkort</li> <li>○ Tilskud fra stat og kommune</li> <li>○ Donationer til drift</li> <li>○ Donationer til investeringer</li> <li>○ Covid-19 kompensationer</li> </ul>	<b>INDSÆT BEMÆRKNINGER</b>
1.1-02-3	Koncertindtægter  Billetindtægter indtægtsføres som nettoomsætning på tidspunktet for afholdelse af den enkelte koncert, uanset salgstidspunktet	<b>INDSÆT BEMÆRKNINGER</b>
1.1-02-4	Salg af sæsonkort  Salgssummen indtægtsføres som nettoomsætning over sæsonen og der vil derfor være en periodisering på regnskabsafslutningstidspunktet, da regnskabsafslutningen ligger midt i sæsonen.  Til brug for halvårsregnskabet, vil der dog ikke være et periodiseringsproblem på denne indtægt, forudsat at kommende års sæsonkort endnu ikke er udstedt.  Periodiseringen baseres i udgangspunktet på baggrund af konkrete koncerter, som sæsonkortet giver adgang til. Da programmet for sæsonen ligger fast på forhånd, er det muligt at foretage periodiseringen konkret.	<b>INDSÆT BEMÆRKNINGER</b>

	Kandidaten kan antage at en lineær fordeling over antal måneder i sæsonen ikke vil medføre en væsentlig fejl.	
1.1-02-5	<p>Tilskud fra stat og kommune</p> <p>Tilskud opfylder ikke definitionen på omsætning og indgår derfor i resultatopgørelsen som andre driftsindtægter.</p> <p>Tilskuddene periodiseres over perioden som tilskuddet vedrører. Der er ikke oplysninger i opgaveteksten om særlige betingelser knyttet til tilskuddene som kan medføre en anden indregning.</p> <p>Periodisering af tilskud er væsentlig og det skal sikres at tilskud periodiseres over den periode som tilskuddet vedrører.</p> <p>Periodisering af tilskud til almindelig drift periodiseres lineært over den periode som tilskuddet vedrører, da tilskuddet også skal anvendes til omkostninger til løn mv. som afholdes hver måned uanset antal afholdte koncerter.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
1.1-02-6	<p>Donationer til drift</p> <p>Tilskud fra private sponsorer samt midler modtaget som arv eller gave fra privatpersoner indgår i andre driftsindtægter.</p> <p>Indregningen sker på tidspunktet for modtagelsen af midlerne, medmindre der er særlige formål knyttet til midlerne, men det er der ikke noget der indikerer i opgaveteksten.</p> <p>For disse indtægter vil der ofte ikke være nogen periodisering, da de gives uden betingelser og dermed indregnes når orkestreret har fået endelig meddelelse om tildelingen.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
1.1-02-7	<p>Donationer til investeringer</p> <p>Kandidaten skal redegøre for bruttopræsentation af modtaget tilskud til investeringer som periodeafgrænsningsposter under passiverne, som indtægtsføres i takt med afskrivning af aktivet.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
1.1-02-8	<p>Covid-19 kompensationer</p> <p>Kandidaten skal tydeligt angive at kompensationsbeløbene skal præsenteres som andre driftsindtægter – uanset at tilskuddene er givet til konkrete omkostninger.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER

	Baseret på opgaveteksten er der ikke noget der indikerer udfordringer med periodisering af kompensationen.	
<b>Karaktererne 4-7</b>		
En del af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er jævn eller god.		
1.1-47-1	Notatet skal være målrettet regnskabschefen, der har begrænset erfaring med området.  Notatet skal være tilstrækkeligt konkret til at regnskabschefen kan bruge det i praksis.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
1.1-47-2	Kandidaten kan bemærke at resultatopgørelsens poster kan sammendrages efter ÅRL § 32, hvorved fordelingen af indtægterne på omsætning og andre driftsindtægter ikke er synlig i den eksterne årsrapport.  Kandidaten forventes alligevel at redegøre for præsentation af indtægter på hhv. nettoomsætning og andre driftsindtægter, idet det må forventes at være af betydning i halvårsregnskabet til banken og til et senere internt regnskab.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
1.1-47-3	Kandidaten kan bemærke at kompensation fra hjælpepakker er en særlig post, der skal noteoplyses om efter ÅRL § 67A	INDSÆT BEMÆRKNINGER
<b>Karaktererne 10-12</b>		
Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende.		
1.1-102-1	Kandidaten kan præcisere at sammendragningen af poster i resultatopgørelsen ikke påvirker kravet om oplysning om særlige poster.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
1.1-102-2	Kandidaten kan omtale hvordan periodiseringen af tilskud skal foretages i flere detaljer. Orkestret har en sæson på 10-11 måneder og antallet af koncerter varierer fra måned til måned. Inddragelse af de særlige forhold for et symfoniorkester kan understøtte en højere vurdering af besvarelsen. Argumentationen er afgørende idet der kan fastlægges flere fordelingsnøgler, afhængig af forudsætningerne.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
1.1-102-3	Sæsonkort  Kandidaten kan forholde sig til indregningen af salg af sæsonkort, der sker efter sæsonen er startet, og bør i så fald nå frem til at omsætningen periodiseres over de tilbageværende koncerter.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
1.1-102-4	Donationer til drift	INDSÆT BEMÆRKNINGER

	Kandidaten kan forholde sig til opdeling af modtaget sponsorbidrag, når der udstedes sæsonkort eller afholdes koncerter for konkrete sponsorer som en del af sponsoratet. Her bør kandidaten nå frem til at en del af donationen skal behandles som sæsonkort hhv. som betaling for den konkrete koncert, og at den resterende del periodiseres over tilskudsperioden.	
1.1-102-5	<p>Donationer til investeringer</p> <p>Det vil styrke besvarelsen, hvis kandidaten opstiller taleksempler på brutto-præsentationen af tilskud til brug for regnskabschefens forståelse. Opstillingen bør vise at tilskud indtægtsføres over aktives levetid. Ved udløb af den fastsatte levetid, indregnes det enkelte aktiv til scrapværdi og tilskuddet er indregnet fuldt ud.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
<b>Karakter for spørgsmål 1.1</b>		<b>INDSÆT KARAKTER</b>
<b>INDSÆT BEGRUNDELSE</b>		

**Opgave 2 (30%)**

<b>Spørgsmål 2.1</b>		
Til brug for planlægningen af revisionen for regnskabsåret 2021, beder din chef dig om at opstille de mest centrale uddrag af planlægningsnotat for revisionen af årsregnskabet for Midtjyllands Symfoniorkester A/S, herunder den overordnede revisionsstrategi, vurdering af risici på regnskabs- og revisionsmålsniveau og fastlæggelse af væsentlighedsniveau.		
<b>Centrale regler og fortolkninger</b>		
ISA 300, 315, 320, 330, 240		
<b>Karakteren 02</b>		
De fleste af følgende forhold bør sædvanligvis være indarbejdet i besvarelsen, for at kandidatens besvarelse er tilstrækkelig.		
2.1-02-1	Kandidaten kan besvare spørgsmål 2.1 og 2.2 i et samlet notat eller i to særskilte notater, som rettevejledningen lægger op til.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-02-2	Kandidaten skal ikke udarbejde et komplet planlægningsnotat men skal fokusere på de dele der er særlige for virksomheden, den overordnede strategi, væsentlighed og risikovurdering.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-02-3	Der er givet oplysninger i opgavebeskrivelsen, som gør det muligt at identificere såvel generelle og specifikke risici relateret til indtægter og anlægsaktiver. Det må forventes, at kandidaten kan identificere og begrunde flere af disse risici.  I overensstemmelse med ISA 315 afsnit 27 redegøres for, om én eller flere af de identificerede risici efter revisors vurdering er betydelige risici (besvigelsesrisici skal behandles som betydelig jf. ISA 240 afsnit 28), herunder om nogle af de identificerede risici giver anledning til risici for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser. Vurderingen af, hvorvidt de identificerede risici efter revisors vurdering er betydelige risici, skal begrundes.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-02-4	Risici omfatter blandt andet: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Præsentation af indtægter som hhv. omsætning og andre driftsindtægter (klassifikation)</li> <li>• Besvigelsesrisiko (ISA 240) i forhold til regnskabsmanipulation for indtægter (kan primært henføres til periodisering af indtægterne)</li> <li>• Tilstedeværelse af selskabets anlægsaktiver</li> </ul>	INDSÆT BEMÆRKNINGER

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Værdiansættelse af selskabets anlægsaktiver (praksis for afskrivning, scrapværdi og vurdering af nedskrivningsbehov)</li> <li>• Generelt manglende funktionsadskillelse</li> </ul>	
2.1-02-5	Selskabet er afhængigt af tilskud fra staten, men baseret på opgaveteksten, er der ikke indikationer på going concern-problemer.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-02-6	<p>Kandidaten skal fastlægge et væsentlighedsniveau for regnskabet som helhed baseret på oplysningerne i opgaven og bilag 1.</p> <p>Der er i opgaven givet oplysninger om at der er begrænsede overskud som følge af at den væsentligste indkomst består af tilskud fra stat og kommune, som fastlægges på baggrund af forventede omkostninger og dermed ikke giver plads til store overskud.</p> <p>Det vil derfor være naturligt at fastlægge væsentlighedsniveauet på baggrund af indtægterne/omkostningerne og ikke indtjeningen som f.eks. resultat før skat. Valg af benchmark skal begrundes.</p> <p>Væsentlighedsniveauet bør baseres på 2020-tallene, da oplysningerne for 2021 ikke er periodiserede, men kandidaten kan anvende tallene for 2021, men bør ikke nå frem til andet væsentlighedsniveau.</p> <p>Væsentlighedsniveau for regnskabet som helhed på 0,5-2% af indtægterne =&gt; 0,25-1,1 mio. kr. Valg af procent begrundes.</p> <p>Væsentlighed ved udførelse er mindre end væsentlighed for regnskabet som helhed, jf. ISA 320, afsnit 9. Væsentlighed ved udførelse fastsættes normalt i intervallet 50-75% af væsentlighed for regnskabet som helhed. Der er ikke oplysninger i opgaven, som medfører, at niveauet skal være i den lave ende.</p> <p>Grænsen for ubetydelig fejlinformation fastsættes normalt til 5% af væsentlighedsniveau for regnskabet som helhed.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-02-7	<p>Kandidaten skal fastlægge den overordnede revisionsstrategi.</p> <p>Der er ikke detaljerede oplysninger om kontrolmiljøet, men det må forventes, at der ikke er etableret tilstrækkeligt med interne kontroller til at der kan udføres en rent kontrolbaseret revision, idet der er tale om en mindre administrativ stab.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER



2.1-02-8	Besvarelsen skal dække centrale dele af art, omfang og tidsmæssig placering af revisionen for at give et samlet overblik over hvordan revisionen påtænkes udført jf. ISA 315 afsnit 7.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
<b>Karaktererne 4-7</b>		
En del af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er jævn eller god.		
2.1-47-1	En fyldestgørende redegørelse for flere risici relateret til revisionen samt en overordnet beskrivelse af de revisionsmæssige reaktioner, som kan understøtte en højere vurdering af besvarelsen.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-47-2	Kandidaten kan diskutere risikoen for besvigelser i form af misbrug af aktiver og musikernes anvendelse af instrumenterne til andre formål.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-47-3	Ved fastsættelse af væsentlighed kan omtales, at hvis der efter virksomhedens specifikke forhold er en eller flere bestemte grupper af transaktioner, balanceposter eller oplysninger, hvor fejlinformationer, der beløbsmæssigt ligger under væsentlighed for regnskabet som helhed, med rimelighed kan forventes at påvirke de økonomiske beslutninger, som brugere træffer på grundlag af regnskabet, skal revisor også fastsætte det eller de væsentlighedsniveauer, der skal anvendes på disse bestemte grupper af transaktioner, balanceposter eller oplysninger, jf. ISA 320, afsnit 10.  Omtale heraf skal tilpasses til de faktiske forhold beskrevet i opgaven.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-47-4	Kandidaten bør forholde sig til, risikoen ved fastlæggelse af scrapværdier og levetider på instrumenter.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-47-5	Kandidaten kan forholde sig til, hvordan koncerter for store sponsorer skal behandles i regnskabet, herunder en opdeling af sponsoratet på en koncertindtægt og et egentligt sponsorat jf. opgave 1 og revisionen af denne opdeling.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-47-6	Selskabets ledelse består professionelle musikere, der er dermed ikke tale om en professionel ledelse, hvilket kandidaten også kan fremhæve som en risiko for regnskabet.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1.47-7	Kandidaten kan evt. forholde sig til kundens IT-systemer og behovet for at efterprøve generelle it-kontroller fx i forhold til salgstransaktioner og overførsel data til bogholderiet.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
<b>Karaktererne 10-12</b>		

Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende.		
2.1-102-1	En fyldestgørende redegørelse for, om én eller flere af de identificerede risici efter revisors vurdering er betydelige risici, herunder om nogle af de identificerede risici giver anledning til risici for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser, kan understøtte en højere vurdering af besvarelsen.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-102-2	Kandidaten kan forholde sig til hvordan et nedskrivningsbehov kan vurderes, idet der ikke er mulighed for at vurdere et afkast på det enkelte instrument.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-102-3	Kandidaten kan overveje muligheden for at inddrage eksperter til vurdering af nedskrivningsbehov på enkelte instrumenter med højere værdi.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-102-4	Kandidaten kan overveje om der vil være krav om erklæringer til tilskudsgiver, og om der kunne være handlinger til disse erklæringer, der kan give mening af udføre samtidigt med revisionen.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.1-102-5	Kandidaten kan omtale, at der ved betydelige risici skal ses bort virkningen af interne kontroller jf. ISA 300 afsnit 27.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
<b>Kommentarer til spørgsmål 2.1</b>		

<b>Spørgsmål 2.2</b>		
I tillæg til planlægningsnotatet, beder din chef dig udarbejde konkret revisionsinstruks for materielle anlægsaktiver med fokus på de konkrete risici du har identificeret.		
<b>Centrale regler og fortolkninger</b>		
ISA 315, 320, 330, 540, 620		
<b>Karakteren 02</b>		
De fleste af følgende forhold bør sædvanligvis være indarbejdet i besvarelsen, for at kandidatens besvarelse er tilstrækkelig.		
2.2-02-1	Der er givet oplysninger i opgavebeskrivelsen, som gør det muligt at identificere såvel generelle som specifikke risici relateret til de materielle anlægsaktiver. Det må forventes, at kandidaten kan identificere og begrunde flere af disse risici.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.2-02-2	Det forventes at kandidaten udarbejder en instruks hvor der er fokus på de centrale risici på revisionsmålsniveau	INDSÆT BEMÆRKNINGER

	identificeret i spørgsmål 2.1 og planlægger relevante handlinger til at imødegå de identificerede risici.	
2.2-02-3	<p>Centrale risici og eksempler på revisionsmæssig reaktion:</p> <p>Tilstedeværelse:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Konkret plan for fysisk kontrol, evt. ved at bede selskabet sikre at alle instrumenterne er til stede på et bestemt tidspunkt, eller aftale kontrol ved en koncert omkring status, hvor musikerne har instrumenterne med.</li> </ul> <p>Værdiansættelse:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Kontrol af anlægskartotek, vurdering af afskrivningsperioden og scrapværdi.</li> <li>Der er instrumenter der ikke bruges og der er købt nye instrumenter til erstatning for gamle. Der skal planlægges gennemgang af anlægskartotek for identifikation af instrumenter, der ikke er i brug for at foretage nedskrivningstest. Vurderingen må her ske til salgsværdien idet det må antages at kapitalværdien er umulig at opgøre for et enkelt instrument.</li> </ul> <p>Præsentation:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Kontrol af bruttopræsentation af aktiver og tilskud i balancen og bruttopræsentation af afskrivninger og periodisering af tilskud i resultatopgørelsen.</li> </ul> <p>Rettigheder og forpligtelser</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Kontrol af om instrumenterne ejes af virksomheden eller kan være stillet til sikkerhed. Fx via tingbogsoplysninger, engagementsforespørgsel og forespørgsel til ledelsen mv.</li> </ul>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
<p><b>Karaktererne 4-7</b></p> <p>En del af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er jævn eller god.</p>		
2.2-47-1	Der skal være en klar rød tråd i besvarelsen og en klar sammenhæng til besvarelsen af spm. 2.1	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.2-47-2	<p>Kandidaten kan anvende ISA 540 til vurdering af skønnet på levetider og scrapværdier på instrumenterne.</p> <p>Der kan også inddrages brug af eksperter efter ISA 620</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER

2.2-47-3	Kandidaten kan redegøre for specifikke handlinger, der relaterer sig til specifikke risici fx at instrumenterne ligger på forskellige lokationer, værdiansættelse af instrumenter, besvigelser mv.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.2-47-4	Kandidaten overvejer om der er behov for at involvere eksperter eller ej i forbindelse med revisionen af værdiansættelsen. Begge dele kan accepteres afhængigt af argumentationen.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
<b>Karaktererne 10-12</b>  Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende.		
2.2-102-1	En fyldestgørende redegørelse for revisors reaktion på de risici, som er vurderet til at være betydelige risici, eller risici for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser, herunder beskrivelse af, at revisor skal opnå en forståelse af virksomhedens kontroller, herunder kontrolaktiviteter, der er relevante for de identificerede betydelige risici, samt hvilke yderligere revisionshandlinger der skal udføres for at imødegå de identificerede betydelige risici, indeholdende beskrivelse af art, tidsmæssig placering og omfang af handlinger.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.2-102-2	Kandidaten kan diskutere om den særlige violin kan betragtes som kunst, der ikke værdiforringes ved brug, og ikke har en begrænset levetid og at der derfor ikke skal afskrivning på aktivet.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
2.2-102-3	Kandidaten kan overveje om der er særlige rettigheder til instrumenterne (pantsetninger eller begrænsninger til brug eller omsættelighed) i forhold til f.eks. forsikringsselskaber.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
<b>Kommentarer til spørgsmål 2.2</b>		
<b>Samlet karakter for spørgsmål 2</b>		<b>INDSÆT KARAKTER</b>
<b>INDSÆT BEGRUNDELSE</b>		

## Opgave 3

<b>Spørgsmål 3.1 (20 %)</b>		
Janus og Kirsten beder dig om, i et notat, at redegøre for mulighederne for at korrigere disse forhold i regnskabet for 2020 eller i regnskabet for 2021, så de to ejere kan beslutte, hvad de ønsker at gøre.		
<b>Centrale regler og fortolkninger</b>		
Indsendelsesbekendtgørelsen §11		
ÅRL §§ 52, 54		
<b>Karakteren 02</b>		
De fleste af følgende forhold bør sædvanligvis være indarbejdet i besvarelsen, for at kandidatens besvarelse er tilstrækkelig.		
3.1-02-1	Kandidaten bør diskutere for og imod omgørelse af 2020-regnskabet contra korrektion af 2021-regnskabet.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
3.1-02-2	<p>Omgørelse af årsrapporten for 2020</p> <p>Kandidaten skal demonstrere overblik over muligheden for at omgøre årsrapporten og indsende en ny årsrapport for 2020 sammen med en redegørelse for ændringerne jf. indsendelsesbekendtgørelsen § 11.</p> <p>Kandidaten skal bemærke, at det alene er ledelsen, der kan vælge at omgøre årsrapporten og der kan kun ske omgørelse, hvis det skønnes at være i regnskabsbrugernes interesse som en nødvendig rettelse af væsentlige eller åbenbare fejl.</p> <p>Der skal ikke længere søges om tilladelse til omgørelse hos Erhvervsstyrelsen, og det er op til ledelsen at vurdere om der er tale om væsentlige fejl, der opfylder betingelserne for at kunne omgøre årsrapporten.</p> <p>Kandidaten kan i notatet diskutere om de identificerede forhold er tilstrækkeligt væsentlige for regnskabsbrugerne til at en omgørelse kan gennemføres. Det må forventes, at ledelsen vurderer at fejlene er tilstrækkeligt væsentlige til at de vil gennemføre en omgørelse.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
3.1-02-3	<p>Kandidaten bør tydeligt angive, at den oprindelige årsrapport fortsat vil være tilgængelig efter indsendelsen af den nye årsrapport.</p> <p>Det må antages at være af væsentlig betydning for kunden, ligesom det må være væsentligt at der skal offentliggøres en redegørelse for ændringerne sammen med den omgjorte årsrapport.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER

3.1-02-4	<p>Korrektion i regnskabet for 2021</p> <p>Kandidaten skal demonstrere overblik over mulighederne for at korrigere de nævnte forhold efter reglerne om korrektion af væsentlige fejl med indregning på egenkapitalen primo, og med tilpasning af sammenligningstallene.</p> <p>Tilsvarende kan det kort diskuteres om fejlene kan klassificeres som væsentlige i forhold til indregningen i regnskabet for 2021. Kandidaten bør nå frem til, at der vil være tale om væsentlige fejl i 2021.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
<p><b>Karaktererne 4-7</b></p> <p>En del af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er jævn eller god.</p>		
3.1-47-1	<p>Notatet skal være målrettet ejerne, der ikke er administrativt stærke. Det er derfor væsentligt for vurderingen, at notatet holdes overordnet og med en klar struktur.</p> <p>Samtidig bør kandidaten ikke blive for teoretisk i besvarelsen.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
3.1-47-2	<p>Illustration af konsekvenserne af de to forskellige behandlinger af fejlene kan understøtte en højere vurdering af besvarelsen.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
3.1-47-3	<p>Kandidaten foretager en fyldestgørende redegørelse for behandling for korrektion af væsentlige fejl.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
3.2.47.-4	<p>Kandidaten inddrager talmaterialet i bilag 2 i besvarelsen og forholder sig til væsentligheden af de identificerede forhold.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
<p><b>Karaktererne 10-12</b></p> <p>Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende.</p>		
3.1-102-1	<p>En klar og overskuelig besvarelse med en tydelig beskrivelse af principperne og de for- og imod der er ved de to metoder, kan understøtte en højere vurdering af besvarelsen.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
3.1-102-2	<p>Kandidaten kan i notatet omtale indvirkningen på revisionspåtegningen i 2021, hvis fejlen henholdsvis rettes eller ikke rettes.</p> <p><i>ISA 710</i></p> <p><i>Afsnit 12:</i></p> <p><i>Hvis revisor opnår revisionsbevis for, at der foreligger en væsentlig fejlinformation i den tidligere periodes</i></p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER

	<p><i>regnskab, som tidligere er blevet forsynet med en umodificeret konklusion, og sammenligningstallene ikke er rettet behørigt, eller passende oplysninger ikke er givet, skal revisor udtrykke en konklusion med forbehold eller en afkræftende konklusion i revisors erklæring på den aktuelle periodes regnskab modificeret med hensyn til de heri indeholdte sammenligningstal (jf. afsnit A6).</i></p> <p><i>Afsnit A6.</i></p> <p><i>Når den tidligere periodes regnskab, som indeholder fejlinformation, ikke er blevet rettet, og der ikke er afgivet en ny revisor erklæring, men sammenligningstallene er behørigt rettet, eller der er givet passende oplysninger i den aktuelle periodes regnskab, kan revisors erklæring indeholde en fremhævelse af forhold i regnskabet, der beskriver omstændighederne, og som, hvor det er relevant, henviser til oplysninger, der udtømmende beskriver det forhold, der foreligger i regnskabet (se ISA 706).</i></p>	
3.1-102-3	Kandidaten omtaler påtegningmæssige forhold i forbindelse med et omgjort regnskab (fremhævelse af forhold i regnskabet).	INDSÆT BEMÆRKNINGER
Karakter for spørgsmål 3.1		INDSÆT KARAKTER
INDSÆT BEGRUNDELSE		

#### Opgave 4

<b>Spørgsmål 4.1 (25 %)</b>		
Din chef beder dig redegøre for konsekvenserne af de identificerede forhold og indvirkningen på erklæringen på årsregnskabet. Notatet skal indeholde konkrete forslag til relevante afsnit i erklæringen.		
<b>Centrale regler og fortolkninger</b>		
ÅRL § 73		
IAS 17		
Standard om udvidet gennemgang af årsregnskaber, der udarbejdes efter årsregnskabsloven		
<b>Karakteren 02</b>		
De fleste af følgende forhold bør sædvanligvis være indarbejdet i besvarelsen, for at kandidatens besvarelse er tilstrækkelig.		
4.1-02-1	Kandidaten skal opstille et konkret og overskueligt notat, der behandler de fire forhold enkeltvist og giver en samlet og klar konklusion på hvordan der skal ske rapportering i erklæringen på regnskabet.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
4.1-02-2	1. Fejl på varelageret  Fejlen er væsentlig og hvis ledelsen ikke ønsker at rette fejlen, skal kandidaten tage et bortset-fra-forbehold for det.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
4.1-02-3	2. Fejl i ledelsesberetningen  Ved en udvidet gennemgang skal revisor (som ved revision) gennemlæse ledelsesberetningen og vurdere om der er overensstemmelse mellem ledelsesberetningen og regnskabet.  Beskrivelsen af udviklingen af omsætningen er ikke i overensstemmelse med regnskabet og derfor skal revisor i udtalelsen om ledelsesberetningen oplyse om ledelsesberetningens manglende konsistens med årsregnskabet jf. standard om UG afsnit 79.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
4.1-02-4	3. Fejl i indregning af huslejen  Rabatten på huslejen skal periodiseres over den uopsigelige periode efter IAS 17. I dette tilfælde er hele rabatten indregnet på én gang.  Forholdet er dog ikke isoleret set væsentligt, men forholdet medtages i den skriftlige udtalelse fra ledelsen jf. standard om UG, afsnit 48 litra C. kandidaten kan dog ud fra en helhedsbetragtning anse forholdet som væsentligt sammen med fejlen vedrørende varelageret.	INDSÆT BEMÆRKNINGER



4.1-02-5	<p>4. Ulovligt lån</p> <p>Udbetalingen af kompensationen til ejerne er sket ved en fejl, men ender med at være et lån på i alt 46.000 kr. i næsten 3 måneder.</p> <p>Kandidaten kan diskutere om der er tale om et lån eller en fejl, der korrigeres efter det er opdaget, men bør nå frem til at der på baggrund af det tidsmæssige forløb, er tale om et ulovligt lån.</p> <p>Besvarelsen skal bedømmes på kandidatens diskussion af hvorvidt der er tale om et ulovligt lån. Det er centralt at kandidatens besvarelse er baseret på en saglig diskussion.</p> <p>Erklæringen bør derfor indeholde rapportering om ledelsesansvar (erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 2) vedrørende overtrædelse af selskabsloven og kildeskatteloven.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
4.1-02-6	<p>Har en virksomhed et tilgodehavende hos medlemmer af ledelsen, skal virksomheden i noterne til årsregnskabet angive summen af disse tilgodehavender fordelt på hver ledelseskategori. For hver kategori skal angives de væsentligste vilkår, herunder rentefod, og de beløb, der er tilbagebetalt i året. Herudover skal for hver kategori oplyses, om nedskrivninger på indregnede beløb, og om der er givet afkald, herunder delvis afkald, på indregnede beløb. Er et lån optaget og indfriet i årets løb, skal det oplyses særskilt, jf. ÅRL § 73.</p> <p>Hvis oplysningerne ikke medtages, skal der tages forbehold for denne manglende oplysning. Det kan antages at noten kan medtages, så der ikke er behov for forbehold for dette forhold.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
4.1-02-7	<p>Erklæring</p> <p>Udkast til formulering af afsnit i erklæringen om udvidet gennemgang skal være i overensstemmelse med kandidatens konklusioner om ovenstående. Der forventes som udgangspunkt formulering af afsnittene "Konklusion med forbehold", "Grundlag for konklusion med forbehold", "Udtalelse om ledelsesberetning" og oplysninger om ledelsesansvar baseret på kandidatens besvarelse.</p> <p>Eksempel på, hvorledes afsnittene kan formuleres, fremgår af nedenstående bilag 1.</p> <p>Kandidaten kan aflevere en komplet erklæring.</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER
4.1-02-8	<p>Det er væsentligt, at der er sammenhæng mellem besvarelsen og forslaget til erklæringen, og at der ikke</p>	INDSÆT BEMÆRKNINGER

	indgår afsnit i erklæringen, som ikke er begrundet i besvarelsen.	
<b>Karaktererne 4-7</b>		
En del af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er jævn eller god.		
4.1-47-1	Notatet bør indeholde en opfordring til ledelsen til at korrigere regnskabet på trods af at ledelsen ikke umiddelbart ønsker at ændre noget.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
4.1-47-2	I henhold til Erhvervsstyrelsens vejledning om underretningspligt skal revisor altid underrette Hvidvasksekretariatet, hvis revisor har konstateret, at der har været et ulovligt kapitalejerlån, også selvom lånet er indfriet.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
4.1-47-3	Kandidaten bør tage stilling til, om den konstaterede væsentlige fejl er gennemgribende.  Kandidaten bør komme frem til, at fejlen er væsentlig, men ikke gennemgribende, hvorfor det skal medføre en konklusion med forbehold på baggrund af uenighed med ledelsen.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
4.1-47-4	Kandidaten kan diskutere om der skal tages forbehold for forhold, der i sig selv er uvæsentlige fordi der er et eller flere forhold, der giver forbehold i erklæringen.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
4.1-47-5	Kandidaten kan anføre at der er behov for at genoverveje væsentlighedsniveauet når den udvidede gennemgang er gennemført jf. standard om UG, afsnit 30. Der er ikke oplysninger til at vurdere væsentlighedsniveauet, og kandidaten bør ikke nå andet resultat end at det fastsatte væsentlighedsniveau fastholdes.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
<b>Karaktererne 10-12</b>		
Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende.		
4.1-102-1	Kandidaten kan nævne yderligere skattemæssige udfordringer ved lånet.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
4.1-102-2	Kandidaten kan redegøre for at forbeholdet for varelageret også vil få betydning for regnskabet for 2022 og kan lede til et forbehold for primobalancen i erklæringen på dette årsregnskab.	INDSÆT BEMÆRKNINGER
4.1-102-3	Kandidaten kan omtale hvordan de identificerede forhold behandles i ledelsesrapporteringen.	INDSÆT BEMÆRKNINGER

Karakter for spørgsmål 4.1	INDSÆT KARAKTER
INDSÆT BEGRUNDELSE	

**Konklusion om opgavesættet**

Samlet karakter for besvarelsen af opgaven	INDSÆT KARAKTER
INDSÆT BEGRUNDELSE	

## Bilag 1 - Spørgsmål 4.1

Eksempel på, hvorledes "Konklusion med forbehold", "Grundlag for konklusion med forbehold", "Udtalelse om ledelsesberetningen" samt oplysninger om ledelsesansvar kan formuleres.

### ERKLÆRING OM UDVIDET GENNEMGANG AF ÅRSREGNSKABET

#### Konklusion med forbehold

Vi har revideret årsregnskabet for ...

Baseret på det udførte arbejde er det vores opfattelse, at årsregnskabet, bortset fra indvirkningerne af de forhold, der er beskrevet i afsnittet "Grundlag for konklusion med forbehold", giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2021 samt af resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2021 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

#### Grundlag for konklusion med forbehold

Selskabets varebeholdninger er indregnet i balancen med 7.250 tkr. Indregningen er sket med 450 tkr. mere end der fremgår af selskabets lagerlister.

Det er vores opfattelse, at det er nødvendigt at nedskrive varebeholdningerne med 450 tkr. Bruttoresultatet ville som følge heraf være blevet reduceret med 450 tkr., mens skat af årets resultat, resultat og egenkapital ville være blevet reduceret med henholdsvis 99 tkr., 351 tkr. og 351 tkr.

Vi har udført vores udvidede gennemgang i overensstemmelse med Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder og FSR – danske revisors standard om udvidet gennemgang af årsregnskaber, der udarbejdes efter årsregnskabsloven. Vores ansvar ifølge disse standarder og krav er nærmere beskrevet i afsnittet "Revisors ansvar for den udvidede gennemgang af årsregnskabet". Vi er uafhængige af selskabet i overensstemmelse med internationale etiske regler for revisorer (IESBA's etiske regler) og de yderligere krav, der er gældende i Danmark, ligesom vi har opfyldt vores øvrige etiske forpligtelser i henhold til disse regler og krav. Det er vores opfattelse, at det opnåede bevis er tilstrækkeligt og egnet som grundlag for vores konklusion med forbehold.

#### Udtalelse om ledelsesberetningen

Ledelsen er ansvarlig for ...

Vores konklusion om årsregnskabet omfatter ikke ...

I tilknytning til vores udvidede gennemgang af årsregnskabet ...

Vores ansvar er derudover at ...

Baseret på det udførte arbejde er det vores opfattelse, at ledelsesberetningen er i overensstemmelse med årsregnskabet bortset fra oplysningen om at nettoomsætning fra salg af guitarer og klaverer er steget under coronaepidemien, der ikke er i overensstemmelse med grundlaget for årsregnskabet.

### ERKLÆRING I HENHOLD TIL ANDEN LOVGIVNING OG ØVRIG REGULERING

#### Overtrædelse af selskabslovens bestemmelser om udlån til kapitalejeren

Selskabet har i strid med selskabslovens § 210, stk. 1 ydet lån til selskabets kapitalejere, og ledelsen kan ifalde ansvar herfor.

**Overtrædelse af kildeskattelovens bestemmelser om udbetaling til kapitalejeren**

Selskabet har i strid med kildeskatteloven forsømt sine forpligtelser til at indeholde og indberette kildeskat af udbetalinger til en kapitalejer, og ledelsen kan ifalde ansvar herfor.