Rettevejledning til skriftlig revisoreksamen 2019 for modul B

**Indledende bemærkninger**

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

Rettevejledningen angiver i skemaform en række forhold, som besvarelsen bør/kan omfatte, opdelt efter 7-trins-skalaen. Det bemærkes dog, at kandidatens beskrevne forudsætninger og indledende konklusioner kan have stor på betydningen 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, og besvarelsen har samme værdi for modtageren, 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 begrunder 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 på 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.

**RETTEVEJLEDNING - MODUL B 2019**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Spørgsmål 1.1 (25 %)**  Med udgangspunkt i de realiserede tal for 2018 (bilag 1) bedes du udarbejde et notat til din chef, således at hun på næste revisionsudvalgsmøde kan redegøre for følgende:   1. Det væsentlighedsniveau, der planlægges anvendt ved revisionen af årsregnskabet for 2019 2. De 2-3 væsentligste risici for fejl eller mangler i årsregnskabet for 2019 3. Hvordan du overordnet vil adressere de 2-3 væsentligste risici. | | |
| **Centrale regler og fortolkninger**  *ISA 300, 315, 320 og 330* | | |
| **Karakteren 02**  **De fleste af følgende forhold bør sædvanligvis være indarbejdet i besvarelsen for at opnå karakteren 02. Den detaljeringsgrad/omfanget, som er minimalt acceptabelt, kan variere fra forhold til forhold.**  **Særlige forhold kan tale for en anden vurdering. Herunder kan behandlingen af problemstillinger omtalt under karaktererne 4-12 påvirke bedømmelsen positivt, jf. indledningen.** | | **Bemærkninger Den tilstrækkelige præstation** Karakteren 02 gives for den tilstrækkelige præstation, der demonstrerer den minimalt acceptable grad af opfyldelse af fagets mål. |
| 1.1-02-1 | Notatet har en hensigtsmæssig struktur og er formuleret i et passende sprog til chefen. |  |
| 1.1-02-2 | Kandidaten forventes at inddrage oplysninger fra indledning til opgaven og tallene i bilag 1. |  |
|  | **Punkt 1 - Væsentlighed** |  |
| 1.1-02-3 | Kandidaten forventes at fastlægge et væsentlighedsniveau baseret på informationerne i bilag 1. |  |
| 1.1-02-4 | Kandidaten forventes at identificere et eller flere relevante benchmarks, som for eksempel kan være omsætning, EBITDA eller resultat før skat. Det forventes, at der argumenteres for det valgte benchmark. |  |
| 1.1-02-5 | Det forventes, at der argumenteres for det fastsatte væsentlighedsniveau.  I en virksomhed som denne vil regnskabsbrugerne primært fokusere på resultatet. Resultat før skat er dog relativt lavt i forhold til virksomhedens størrelse, og et væsentlighedsniveau, som udgør 5-10% af resultat før skat, vil medføre et lavt men acceptabelt væsentlighedsniveau. Selskabet har et højt aktivitetsniveau, hvilket understøtter, at der anvendes et højere væsentlighedsniveau, fx med udgangspunkt i omsætning. Væsentlighedsniveauet kan fx udgøre 0,52 % af omsætningen.  Kandidaten kan også vælge at tage udgangspunkt i EBITDA, da dette tal indikerer, hvilken indtjening selskabet generer, og derfor ofte vil anvendes som grundlag ved en værdiansættelse af selskaber.  Det forventes, at der argumenteres for den valgte procentsats, herunder faktorer, der medfører, at der bør anvendes en lavere eller højere sats. |  |
| 1.1-02-6 | Væsentlighedsniveauet forventes fastlagt med udgangspunkt i kandidatens argumentation og valgte benchmark.  Hvis kandidaten har fastlagt et væsentlighedsniveau over 5 millioner, skal besvarelsen indeholde omtale af hvorledes revisionen afdækker problemstillingen om rentedækning. |  |
| 1.1-02-7 | **Væsentlighedsniveau ved udførelse** Kandidaten bør fastlægge et væsentlighedsniveau ved udførelse, som er rimeligt i forhold til det overordnede væsentlighedsniveau. Da der er tale om en førstegangsrevisionsopgave, bør væsentlighedsniveaet ved udførelse som udgangspunkt ikke overstige 75% af det overordnede væsentlighedsniveau. |  |
| 1.1-02-8 | Bagatelgrænsen (revisionsdifferencer) kan fastsættes til 5 % af det overordnede væsentlighedsniveau. |  |
|  | **Punkt 2 – Risici for væsentlige fejl i regnskabet** |  |
| 1.1-02-9 | Kandidaten forventes at identificere 2 eller 3 af de mest væsentlige risici. |  |
| 1.1-02-10 | Kandidaten skal klart beskrive den underliggende risiko, så den reelle risiko er forståelig for revisionsudvalget. Det er ikke tilstrækkeligt at beskrive, at der er en risiko relateret til en regnskabspost, samt hvilket revisionsmål risikoen er relateret til.  Kandidaten kan både tage udgangspunkt i risici og regnskabsposter. Det afgørende er, at de væsentligste risici er konkret beskrevet. |  |
| 1.1-02-11 | Det forventes, at en eller flere af følgende risici identificeres:   * + 1. Værdiansættelse af varebeholdninger som følge af, at der er tale om tøj, der kan gå af mode, og som derfor må sælges med betydelige rabatter.     2. Værdiansættelse af indretning af lejede lokaler og butiksinventar, da enkelte butikker kan have en utilstrækkelig indtjening, for at understøtte værdiansættelsen af aktiver, der er relateret til de enkelte butikker.     3. Going concern som følge af ekspansion, lånebetingelser etc.     4. Besvigelsesrisici relateret til omsætning som følge af planer om salg af Topdesign A/S.     5. Besvigelsesrisici relateret til ledelsens tilsidesættelse af kontroller. Dette er i henhold til ISA 240 en risiko, der altid er til stede. Grundet ledelsens bonusaflønning har ledelsen endvidere konkret incitament til at manipulere med resultaterne.   Hvis der medtages andre risici end ovenstående, er dette ikke ensbetydende med, at opgaven ikke er bestået, da det afgørende er, om kandidaten har argumenteret fornuftigt for de identificerede risici. |  |
|  | **Punkt 3 – Reaktion på risici** |  |
| 1.1-02-12 | Det forventes, at kandidaten formulerer, hvordan de identificerede risici overordnet skal adresseres. Herunder kan, hvor det er relevant, inddrages arten af revisionen (substans/kontrol) og den tidsmæssige placering samt konkrete handlinger. |  |
| 1.1-02-13 | Da der skal kommunikeres til revisionsudvalget, bør beskrivelsen afspejle dette. Et passende niveau vil svare til, hvordan dette beskrives i revisionspåtegninger, der indeholder afsnittet "Centrale forhold ved revisionen", hvor det beskrives, hvordan revisionen har adresseret identificerede risici. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidaten er bestået eller ikke-bestået (karakteren 02)** |  |
| **Karaktererne 4-7**  **En del af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidaten kan opnå karaktererne 4-7.** | | **Bemærkninger Den jævne præstation** Karakteren 4 gives for den jævne præstation, der demonstrerer en mindre grad af opfyldelse af fagets mål, med adskillige væsentlige mangler.  **Den gode præstation** Karakteren 7 gives for den gode præstation, der demonstrerer opfyldelse af fagets mål, med en del mangler. |
| 1.1-47-1 | Notatet indeholder relevante forhold, der skal kommunikeres til revisionsudvalget. |  |
|  | **Punkt 1 - Væsentlighed** |  |
| 1.1-47-2 | Der skal argumenteres for væsentlighedsniveauet og ikke kun for benchmark og procent. Med andre ord bør det vurderes, om fejl, der svarer til væsentlighedsniveauet, vil medføre, at forskellige regnskabsbrugere vil tage en anden beslutning baseret på regnskabet eller ej. |  |
| 1.1-47-3 | Kandidaten er opmærksom på, at der er tale om en virksomhed, som måske skal sælges. Det taler for et lavere væsentlighedsniveau. |  |
| 1.1-47-4 | Omtale af, at der fastlægges et indledende væsentlighedsniveau, som bliver revurderet løbende under revisionens udførelse. |  |
|  | **Punkt 2 – Risici for væsentlige fejl i regnskabet** |  |
| 1.1-47-5 | Argumenterer for, hvorfor nogle risici for væsentlige fejl er betydelige risici, og andre ikke er det. |  |
| 1.1-47-6 | Beskrivelsen har fokus på de iboende risici, herunder risici i fejl, der kan opstå i de regnskabsprocesser, der er relateret til risiciene. |  |
|  | **Punkt 3 – Reaktion på risici** |  |
| 1.1-47-7 | Hvis kandidaten har identificeret betydelige risici: Omtale af, at revisor skal opnå en forståelse for udformningen og implementeringen af kontroller relateret til betydelige risici. |  |
| 1.1-47-8 | Hvis kandidaten har identificeret betydelige risici:  Kandidaten anfører, at der altid skal foretages substanshandlinger rettet mod betydelige risici. |  |
| 1.1-47-9 | Hvis kandidaten har identificeret betydelige risici:  Kandidaten anfører, at effektiviteten af kontroller der adresserer betydelige risici altid skal testes i den aktuelle periode. |  |
| 1.1-47-10 | Omtale af, at styrken af bevis skal øges i takt med betydeligheden/væsentligheden af de identificerede risici. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er jævn eller god (karaktererne 4-7)** |  |
| **Karaktererne 10-12**  **Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende (det vil sige karaktererne 10-12).** | | **Bemærkninger Den fortrinlige præstation og den fremragende præstation** Karakteren 10 gives for den fortrinlige præstation, der demonstrerer omfattende opfyldelse af fagets mål, med nogle mindre væsentlige mangler.  Karakteren 12 gives for den fremragende præstation, der demonstrerer udtømmende opfyldelse af fagets mål, med ingen eller få uvæsentlige mangler. |
| 1.1-102-1 | Notatet indeholder konkrete input til brug for møde med revisionsudvalget, så det direkte kan danne grundlag for en drøftelse på mødet. |  |
| 1.1-102-2 | Beskrivelse af, hvordan risici påvirkes af, at selskabet salgsmodnes. |  |
| 1.1-102-3 | Beskrivelse af, hvordan ledelsens bonusaflønning (incitament til at manipulere) og holdning til svind påvirker risici (påvirker vurdering af kontrolmiljø). |  |
| 1.1-102-4 | Beskrivelse af involvering af specialister, brug af dataanalyse, udførelse af handlinger før balancedagen (hardclose) og eksterne beviser. |  |
| 1.1-102-5 | Beskrivelse af, hvordan professionel skepsis anvendes til at udfordre ledelsens skøn og vurderinger og den regnskabsmæssige behandling. |  |
| 1.1-102-6 | Kun mindre væsentlige fejl og mangler i notatet (opsummering af ovenstående) (10) |  |
| 1.1-102-7 | Kun helt uvæsentlige fejl og mangler i notatet (opsummering af ovenstående) (12) |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er fortrinlig eller fremragende (karaktererne 10-12)** |  |
| **Karakter for spørgsmål 1.1** | |  |
| **Begrundelse** | | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Spørgsmål 2.1. og 2.2. (40%)**  Spørgsmål 2.1 og 2.2 vurderes samlet men som udgangspunkt vægter spørgsmål 2.1 forholdsmæssigt mere som følge af spørgsmålets omfang. | | |
| **Spørgsmål 2.1**  Du bedes udarbejde et fremsendelsesklart notat til regnskabschef Rasmus, hvori du skal redegøre for:   1. Den regnskabsmæssige behandling af lejemål efter IFRS 16 Leasing i årsregnskabet for Topdesign A/S 2. Om IFRS 16 Leasing kan anvendes, hvis Topdesign A/S fortsætter med at aflægge årsregnskabet efter årsregnskabsloven 3. I punktform angive de væsentligste udfordringer for Rasmus ved indregning og måling af lejemål efter IFRS 16 Leasing.   Redegørelsen skal tage udgangspunkt i de informationer, som fremgår af bilag 2.  Bemærk, at regnskabschef Rasmus har oplyst, at han ikke har behov for en redegørelse for de forskellige overgangsregler eller påvirkningen på årsregnskabet fra andre IFRS-standarder, men kun for, hvordan IFRS 16 Leasing vil påvirke regnskabsaflæggelsen fra 1. januar 2019. | | |
| **Centrale regler og fortolkninger** *ÅRL § 33*  *Ændringslov til ÅRL (lov nr. 1716 af 27.12.2018, § 6)*  *IFRS 16*  *Notat fra FSR "Nye internationale regnskabsstandarder kan frivilligt anvendes til fortolkning, når årsrapporten udarbejdes efter årsregnskabsloven" https://www.fsr.dk/-/media/Files/Faglig%20viden/Regnskaber/Lovgivning/IFRS%20og%20ÅRL\_til%20nyhed%20040419.ashx?la=da* | | |
| **Karakteren 02**  **De fleste af følgende forhold bør sædvanligvis være indarbejdet i besvarelsen for at opnå karakteren 02. Den detaljeringsgrad/omfanget, som er minimalt acceptabelt, kan variere fra forhold til forhold.**  **Særlige forhold kan tale for en anden vurdering. Herunder kan behandlingen af problemstillinger omtalt under karaktererne 4-12 påvirke bedømmelsen positivt, jf. indledningen.** | | **Bemærkninger Den tilstrækkelige præstation** Karakteren 02 gives for den tilstrækkelige præstation, der demonstrerer den minimalt acceptable grad af opfyldelse af fagets mål. |
| 2.1-02-1 | Notatet har en hensigtsmæssig struktur og er formuleret i et passende sprog til regnskabschefen og er praktisk anvendeligt. |  |
| 2.1-02-2 | Notatet skal være udarbejdet med udgangspunkt i opgaveteksten, og kandidaten skal inddrage oplysningerne i bilag 2.  Der er ikke en betingelse for at bestå, at besvarelsen indeholder konkrete beregninger. |  |
|  | **Punkt 1 - Regnskabsmæssig behandling efter IFRS 16** |  |
| 2.1-02-3 | Kandidaten skal overordnet beskrive, hvordan leasingkontrakter skal indregnes, dvs. at der skal opgøres en leasingforpligtelse og et leasingaktiv. Aktivet skal afskrives over leasingaktivets forventede levetid, og leasingforpligtelsen skal afdrages, og renten skal udgiftsføres. |  |
|  | **Punkt 2 - Anvendelse af IFRS 16 efter årsregnskabsloven** |  |
| 2.1-02-4 | Kandidaten skal omtale, at selskabet kan vælge imellem at indregne og måle leasingaftaler efter de nuværende bestemmelser i årsregnskabsloven. Dvs. vurdere, om en aftale er en finansiel leasingaftale eller operationel leasingaftale, eller efter IFRS 16, som kræver, at alle leasingaftaler indregnes som finansielle leasingaftaler. |  |
|  | **Punkt 3 - Væsentligste udfordringer ved indregning efter IFRS 16** |  |
| 2.1-02-5 | Kandidaten bør udarbejde en overordnet beskrivelse af de væsentligste udfordringer med indregning af leasingaftaler i overensstemmelse med kravene i IFRS 16 Leasing.  Beskrivelsen bør indeholde omtale af følgende forhold:   * + 1. Ændring af praksis og beskrivelse heraf     2. identifikation af leasingaftaler     3. fastsættelse af leasingperiode     4. fastsættelse af diskonteringssats.   Det forventes, at det beskrives, hvorfor ovenstående er de væsentligste udfordringer, og overordnet hvad udfordringen består i.  Hvis der medtages andre udfordringer end ovenstående, så tæller dette positivt, hvis det beskrives, hvorfor dette er en udfordring. For eksempel kan der være praktiske udfordringer med beregning og bogføring af finansiel leasing. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatener bestået eller ikke-bestået (karakteren 02)** |  |
| **Karaktererne 4-7**  **En del af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidaten kan opnå karaktererne 4-7.** | | **Bemærkninger Den jævne præstation** Karakteren 4 gives for den jævne præstation, der demonstrerer en mindre grad af opfyldelse af fagets mål, med adskillige væsentlige mangler.  **Den gode præstation** Karakteren 7 gives for den gode præstation, der demonstrerer opfyldelse af fagets mål, med en del mangler. |
| 2.1-47-1 | Notatet er målrettet og indeholder ikke overflødige oplysninger. |  |
|  | **Punkt 1 – Regnskabsmæssig behandling efter IFRS 16** |  |
| 2.1-47-2 | Beskrivelsen af den regnskabsmæssige behandling indeholder flere af følgende forhold:   * Praktiske undtagelsesbestemmelser (practical expedients) i IFRS 16 vedrørende indregning af leasingaftaler som finansielle leasingaftaler (fx kort løbetid og ubetydelige leasingaftaler) * Indregning af forudbetalinger * Indregning af reetableringsforpligtelser * Indregning af etableringsomkostninger * Revurdering i løbet af leasingperioden * Indregning af trappeleje * Indvirkning på indeksering på leasingforpligtelserne * Indvirkning på omsætningsbaseret leje på indregning og måling af leasingforpligtelser.   Ovenstående er ikke en udtømmende eller prioriteret liste. |  |
|  | **Punkt 2 – Anvendelse af IFRS 16 efter årsregnskabsloven** |  |
| 2.1-47-3 | Kandidatens beskrivelse indeholder en beskrivelse af fordele og ulemper ved at indregne leasing efter IFRS 16.  Fordele:   * + 1. Konsistens i forhold til eventuel rapportering til moderselskab, som aflægger regnskab efter IFRS     2. Indregning og måling i årsregnskabet svarer til kravene i IFRS     3. Mere informativt regnskab for potentielle investorer     4. Forbedret resultat før afskrivninger (EBITDA).   Ulemper:   * + 1. Regnskabspraksis skal ændres     2. Leasingforpligtelser skal opgøres og vedligeholdes     3. Processer og systemer bliver mere komplekse     4. Balance stiger betydeligt med deraf følgende lavere soliditetsgrad     5. Typisk negativ påvirkning på resultat før skat i de første år ved indregning af nye leasingaftaler. |  |
|  | **Punkt 3 – Væsentligste udfordringer ved indregning efter IFRS 16** |  |
| 2.1-47-4 | Mere detaljeret beskrivelse af udfordringer med ændring af regnskabspraksis, identifikation af leasingkontrakter, diskonteringssats og leasingperiode.  For eksempel:   * Udfordringer forbundet med tilpasning af regnskabstal og omtale af, hvilken påvirkning IFRS 16 har på regnskabet * Afstemning af leasingforpligtelse til noteoplysninger vedrørende leasingforpligtelser * Fastsættelse af alternativ lånerente, når den implicitte rente ikke er oplyst * Fastsættelse af leasingperiode, når der er muligheder for at forlænge leasingaftaler, herunder hvornår dette er økonomisk gunstigt (dette vil almindeligvis medføre en længere leasingperiode end den, som tidligere er oplyst i noterne til årsregnskabet). |  |
| 2.1-47-5 | Besvarelsen indeholder en overordnet beskrivelse af, hvordan processer og interne kontroller skal ændres/implementeres. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er jævn eller god (karaktererne 4-7)** |  |
| **Karaktererne 10-12**  **Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende (det vil sige karaktererne 10-12).** | | **Bemærkninger Den fortrinlige præstation og den fremragende præstation** Karakteren 10 gives for den fortrinlige præstation, der demonstrerer omfattende opfyldelse af fagets mål, med nogle mindre væsentlige mangler.  Karakteren 12 gives for den fremragende præstation, der demonstrerer udtømmende opfyldelse af fagets mål, med ingen eller få uvæsentlige mangler. |
| 2.1-102-1 | Notatet er meget praktisk anvendeligt og er kort og præcist. |  |
| 2.1-102-2 | Notatet indeholder forhold og praktiske overvejelser, som regnskabschefen skal være opmærksom på ved implementering af IFRS som regnskabsmæssig begrebsramme. For eksempel at det skal planlægges i god tid og vurderes, om der er IFRS-standarder, der kan have en væsentlig indvirkning på regnskabsaflæggelsen. |  |
| 2.1.102.3 | Kun mindre væsentlige fejl og mangler i notatet (opsummering af ovenstående) (10) |  |
| 2.1-102-4 | Kun helt uvæsentlige fejl og mangler i notatet (opsummering af ovenstående) (12) |  |
|  | **Punkt 1 – Regnskabsmæssig behandling efter IFRS 16** |  |
| 2.1-102-5 | Beskrivelse af væsentlige forskelle mellem IFRS 16 Leasing og den tidligere leasingstandard IAS 17 Leases. |  |
|  | **Punkt 2 – Anvendelse af IFRS 16 efter årsregnskabsloven** |  |
| 2.1-102-6 | Detaljeret og konkret beskrivelse af de praktiske udfordringer med at anvende de to regelsæt. Fx hvis der aflægges et IFRS-regnskab (til potentielle investorer eller et udenlandsk moderselskab samtidig med, at der aflægges et officielt årsregnskab), hvor leasing indregnes efter de nuværende bestemmelser i årsregnskabsloven. |  |
| 2.1-102-7 | Overordnet beskrivelse af indvirkning på opgørelse og indregning af udskudt skat vedrørende leasing. |  |
| 2.1-102-8 | Konkret formulering af anvendt regnskabspraksis vedrørende indregning og måling af leasing i årsregnskabet. |  |
|  | **Punkt 3 – Væsentligste udfordringer ved indregning efter IFRS 16** |  |
| 2.1-102-9 | Kandidatens besvarelse indeholder følgende:   * Praktiske udfordringer med opgørelse af den alternative lånerente, når informationer ikke er tilgængelige * Udfordringer med mange lejemål med forskellige vilkår. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er fortrinlig eller fremragende (karaktererne 10-12)** |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Spørgsmål 2.2**  Topdesign A/S’ CEO Carsten har spurgt til, hvilke konsekvenser implementeringen af IFRS 16 Leasing vil have på virksomhedens hoved- og nøgletal.  Du bedes udarbejde et notat til CEO Carsten, som redegør for de væsentligste konsekvenser, som IFRS 16 Leasing vil få på virksomhedens hoved- og nøgletal. | | |
| **Centrale regler og fortolkninger**  *IFRS 16* | | |
| **Karakteren 02**  **De fleste af følgende forhold bør sædvanligvis være indarbejdet i besvarelsen for at opnå karakteren 02. Den detaljeringsgrad/omfanget, som er minimalt acceptabelt, kan variere fra forhold til forhold.**  **Særlige forhold kan tale for en anden vurdering. Herunder kan behandlingen af problemstillinger omtalt under karaktererne 4-12 påvirke bedømmelsen positivt, jf. indledningen.** | | **Bemærkninger Den tilstrækkelige præstation** Karakteren 02 gives for den tilstrækkelige præstation, der demonstrerer den minimalt acceptable grad af opfyldelse af fagets mål. |
| 2.2-02-1 | Notatet har en hensigtsmæssig struktur og er formuleret i et passende sprog til CEO’en samt er praktisk anvendeligt. |  |
| 2.2-02-2 | Kandidatens beskrivelse indeholder som minimum en overordnet beskrivelse af konsekvenserne på nedenstående nøgletal:   * + 1. EBITDA forbedres     2. Balancesummen øges     3. Soliditetsgrad bliver reduceret. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation på baggrund af ovenstående er bestået eller ikke-bestået (karakteren 02)** |  |
| **Karaktererne 4-7**  **En del af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidaten kan opnå karaktererne 4-7.** | | **Bemærkninger Den jævne præstation** Karakteren 4 gives for den jævne præstation, der demonstrerer en mindre grad af opfyldelse af fagets mål, med adskillige væsentlige mangler.  **Den gode præstation** Karakteren 7 gives for den gode præstation, der demonstrerer opfyldelse af fagets mål, med en del mangler. |
| 2.2-47-1 | Notatet er skåret til og indeholder ikke overflødige oplysninger. |  |
| 2.2-47-2 | Detaljeret beskrivelse af konsekvenser for selskabets væsentlige nøgletal. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er jævn eller god (karaktererne 4-7)** |  |
| **Karaktererne 10-12**  **Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende (det vil sige karaktererne 10-12).** | | **Bemærkninger Den fortrinlige præstation og den fremragende præstation** Karakteren 10 gives for den fortrinlige præstation, der demonstrerer omfattende opfyldelse af fagets mål, med nogle mindre væsentlige mangler.  Karakteren 12 gives for den fremragende præstation, der demonstrerer udtømmende opfyldelse af fagets mål, med ingen eller få uvæsentlige mangler. |
| 2.2-102-1 | Kandidatens besvarelse indeholder en beskrivelse af, hvordan ændringerne til hoved- og nøgletal påvirker lånebetingelserne (covenants). |  |
| 2.2-102-2 | Kandidatens besvarelse indeholder en beskrivelse af, hvordan ændringerne til hoved- og nøgletal kan påvirke en eventuel salgsproces for virksomheden |  |
| 2.2-102-3 | Kun mindre væsentlige fejl og mangler i notatet (opsummering af ovenstående) (10) |  |
| 2.2-102-4 | Kun helt uvæsentlige fejl og mangler i notatet (opsummering af ovenstående) (12) |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er fortrinlig eller fremragende (karaktererne 10-12)** |  |
| **Samlet karakter for spørgsmål 2.1. og 2.2.** | |  |
| **Begrundelse** | | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Spørgsmål 3.1 (15 %)**  Du bedes udarbejde et notat til din chef, hvori du redegør for, hvordan du vil revidere følgende konkrete forhold:   1. Fuldstændighed af leasingforpligtelser 2. Diskonteringssats 3. Leasingperioden (bl.a. i forhold til informationerne i bilag 2).   Notatet skal indeholde forslag til konkrete revisionshandlinger, der skal udføres, samt materiale, der skal indhentes. | | |
| **Centrale regler og fortolkninger** *ISA 315, 540* | | |
| **Karakteren 02**  **De fleste af følgende forhold bør sædvanligvis være indarbejdet i besvarelsen for at opnå karakteren 02. Den detaljeringsgrad/omfanget, som er minimalt acceptabelt, kan variere fra forhold til forhold.**  **Særlige forhold kan tale for en anden vurdering. Herunder kan behandlingen af problemstillinger omtalt under karaktererne 4-12 påvirke bedømmelsen positivt, jf. indledningen.** | | **Bemærkninger Den tilstrækkelige præstation** Karakteren 02 gives for den tilstrækkelige præstation, der demonstrerer den minimalt acceptable grad af opfyldelse af fagets mål. |
| 3.1-02-1 | Kandidaten skal udarbejde et notat til chefen, der indeholder en overordnet beskrivelse af de handlinger, der skal udføres.  Disse handlinger skal adressere de tre områder, som er identificeret. De skitserede handlinger skal i rimelig grad adressere de risici, som er relateret til de tre områder.  Følgende er eksempler på handlinger, der med fordel kan beskrives:  **Fuldstændighed**   * Gennemgang af konti, der indeholder leasingomkostninger * Gennemgang af kontraktarkiv * Afstemning af leasingforpligtelse i noterne til selskabets opgørelse * Afstemning af antal af kontrakter til antal butikker.   **Diskonteringssats**   * Gennemgang af dokumentation for elementer, der indgår i beregning af diskonteringssats til ekstern dokumentation * Sammenholdelse af diskonteringssats med markedsrenter.   **Leasingperiode**   * Gennemgang af leasingaftaler for at identificere optioner * Gennemgang af historik for forlængelse af leasingaftaler * Vurdere grundlaget for fastlæggelse af leasingperiode og sammenholdelse til afskrivningsperioder af relaterede aktiver. |  |
| 3.1-02-2 | Kandidaten skal beskrive, hvilket materiale som skal efterspørges fra kunden.  Følgende er eksempler på materiale, der med fordel kan oplistes:   * Specifikation af konti, der indeholder leasingomkostninger * Oversigt over kontrakter i kontraktarkiv * Afstemning afleasingforpligtelse i noterne til indregnet leasing forpligtelse i regnskabet * Beregninger af leasingforpligtelser * Anlægskartotek – leasingaktiv * Udvalgte leasingaftaler * Oversigt over forlængelsesoptioner * Oversigt over den realiserede leasingperiode for lejemål, der er opsagt i år og i tidligere år   Beregning af diskonteringssats samt dokumentation for forudsætninger |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidaten er bestået eller ikke-bestået (karakteren 02)** |  |
| **Karaktererne 4-7**  **En del af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidaten kan opnå karaktererne 4-7.** | | **Bemærkninger Den jævne præstation** Karakteren 4 gives for den jævne præstation, der demonstrerer en mindre grad af opfyldelse af fagets mål, med adskillige væsentlige mangler.  **Den gode præstation** Karakteren 7 gives for den gode præstation, der demonstrerer opfyldelse af fagets mål, med en del mangler. |
| 3.1-47-1 | Notatet er målrettet og indeholder ikke overflødige oplysninger. |  |
| 3.1-47-2 | Mere uddybende/grundig behandling af de forhold som fremgår af punkt ”3.1-02-1”. Fx omtale af fastlæggelse af væsentlighed ved udførelse af revisionen og stikprøvestørrelser. |  |
| 3.1-47-3 | Beskriver, hvordan skøn forbundet med fastlæggelse af diskonteringssats og leasingperiode skal revideres, herunder hvordan krav i ISA 540 sikres overholdt. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er jævn eller god (karaktererne 4-7)** |  |
| **Karaktererne 10-12**  **Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende (det vil sige karaktererne 10-12).** | | **Bemærkninger Den fortrinlige præstation og den fremragende præstation** Karakteren 10 gives for den fortrinlige præstation, der demonstrerer omfattende opfyldelse af fagets mål, med nogle mindre væsentlige mangler.  Karakteren 12 gives for den fremragende præstation, der demonstrerer udtømmende opfyldelse af fagets mål, med ingen eller få uvæsentlige mangler. |
| 3.1-102-1 | Detaljeret instruks med revisionsmål, hvor detaljerede risici og handlinger matcher. |  |
| 3.1-102-2 | Beskrivelse af management bias og handlinger, der kan udføres for at udfordre ledelsen. |  |
| 3.1-102-3 | Kun mindre væsentlige fejl og mangler i notatet (opsummering af ovenstående) (10). |  |
| 3.1-102-4 | Kun helt uvæsentlige fejl og mangler i notatet (opsummering af ovenstående) (12). |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er fortrinlig eller fremragende (karaktererne 10-12)** |  |
| **Karakter for spørgsmål 3.1** | |  |
| **Begrundelse** | | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Spørgsmål 4.1 (20 %)**  Du bedes udarbejde et notat til din chef, der redegør for, hvordan den nuværende økonomiske situation kan påvirke årsrapporten og revisionspåtegningen, samt udarbejde et begrundet forslag til revisionspåtegningen. | | |
| **Centrale regler og fortolkninger** *ISA 700, 570 og 705* | | |
| **Karakteren 02**  **De fleste af følgende forhold bør sædvanligvis være indarbejdet i besvarelsen for at opnå karakteren 02. Den detaljeringsgrad/omfanget, som er minimalt acceptabelt, kan variere fra forhold til forhold.**  **Særlige forhold kan tale for en anden vurdering. Herunder kan behandlingen af problemstillinger omtalt under karaktererne 4-12 påvirke bedømmelsen positivt, jf. indledningen.** | | **Bemærkninger Den tilstrækkelige præstation** Karakteren 02 gives for den tilstrækkelige præstation, der demonstrerer den minimalt acceptable grad af opfyldelse af fagets mål. |
| 4.1-02-1 | Notatet har en hensigtsmæssig struktur og er formuleret i et passende sprog til chefen. |  |
| 4.1-02-2 | Notatet til chefen indeholder en overordnet beskrivelse af konsekvenser for årsrapporten og for revisionspåtegningen.  Notatet bør som eksempel indeholde omtale af følgende:  Konsekvenser for årsrapporten:   * Den økonomiske udvikling medfører, at der er indikationer på nedskrivningsbehov på anlægsaktiver / varelager * Omtale i ledelsesberetning af usikkerhed vedrørende indregning og måling * Omtale i ledelsesberetningen og i noterne til årsregnskabet om usikkerhed om virksomhedens evne til at fortsætte som en going concern.   Konsekvenser for revisionspåtegningen:  Fremhævelse af væsentlig usikkerhed vedrørende going concern i revisionspåtegningen. |  |
| 4.1-02-3 | Kandidaten har som minimum udarbejdet forslag til revisionspåtegning med relevante overskrifter samt udarbejdet tilpassede afsnit, fx fremhævelse af væsentlig usikkerhed vedrørende going concern, se bilag 1 til rettevejledning, hvor eksempel på revisionspåtegning fremgår.  Kandidaten skal begrunde, hvorfor påtegningen skal indeholde en fremhævelse af væsentlig usikkerhed vedrørende going concern.  Begrundelsen bør indeholde omtale af:   * Negativt resultat * manglende likviditet fra driften * behov for yderligere finansiering. * Overtrædelse af lånebetingelser (covernants) |  |
| 4.1-02-4 | Hvis kandidaten konkluderer, at der kan afgives følgende revisionspåtegninger:   * Umodificeret revisionspåtegning * Revisionspåtegning med forbehold for, at virksomheden ikke er en going concern (afkræftende konklusion)   kan dette være acceptabelt, så længe kandidaten argumenterer fornuftigt herfor  For eksempel, at virksomheden har indgået en ny låneaftale med banken, som sikrer, at virksomheden får tilført yderligere likviditet, så budget kan overholdes, hvilket vil medføre, at der ikke længere er væsentlig usikkerhed vedrørende virksomhedens evne til at fortsætte driften.  Hvis kandidaten foreslår en afkræftende konklusion, er det afgørende, at kandidaten er opmærksom på, at forbehold for fortsat drift betyder, at revisor ikke anser det for passende, at ledelsen aflægger regnskabet ved anvendelse af fortsat drift. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidaten er bestået eller ikke-bestået (karakteren 02)** |  |
| **Karaktererne 4-7**  **En del af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidaten kan opnå karaktererne 4-7.** | | **Bemærkninger Den jævne præstation** Karakteren 4 gives for den jævne præstation, der demonstrerer en mindre grad af opfyldelse af fagets mål, med adskillige væsentlige mangler.  **Den gode præstation** Karakteren 7 gives for den gode præstation, der demonstrerer opfyldelse af fagets mål, med en del mangler. |
| 4.1-47-1 | Kandidaten har udarbejdet udkast til en fuldstændig og tilpasset revisionspåtegning for Topdesign A/S. |  |
| 4.1-47-2 | Kandidatens besvarelse indeholder beskrivelse af følgende alternativer i tillæg til alternativet med fremhævelse af væsentlig usikkerhed vedrørende going concern, samt indeholder forudsætninger for, at andre alternativer er relevante:   * Umodificeret revisionspåtegning * Revisionspåtegning med forbehold for, at virksomheden ikke er en going concern - Afkræftende konklusion. |  |
| 4.1-47-3 | Notatet er målrettet og indeholder ikke overflødige oplysninger. |  |
| 4.1-47-4 | Notatet skal indeholde beskrivelser af konsekvenser for årsrapporten ved de forskellige alternativer. |  |
| 4.1-47-5 | Kandidatens besvarelse indeholder en beskrivelse af konsekvenser for lånebetingelser (covenants), herunder hvordan dette påvirker årsrapporten og revisionspåtegningen. |  |
| 4.1.47-6 | Kandidatens besvarelse indeholder en beskrivelse af konsekvenserne for årsrapporten og revisionspåtegningen, hvis banken accepterer, at bruddet på lånebetingelser (covenants) ikke medfører en misligholdelse af låneaftalen.  Det vil medføre, at lån fortsat kan klassificeres som langfristede. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er jævn eller god (karaktererne 4-7)** |  |
| **Karaktererne 10-12**  **Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende (det vil sige karaktererne 10-12).** | | **Bemærkninger Den fortrinlige præstation og den fremragende præstation** Karakteren 10 gives for den fortrinlige præstation, der demonstrerer omfattende opfyldelse af fagets mål, med nogle mindre væsentlige mangler.  Karakteren 12 gives for den fremragende præstation, der demonstrerer udtømmende opfyldelse af fagets mål, med ingen eller få uvæsentlige mangler. |
| 4.1-102-1 | Kandidatens beskrivelse indeholder omtale af konsekvenser ved manglende oplysninger i årsregnskabet vedrørende usikkerhed vedrørende going concern (forbehold for manglende oplysninger). |  |
| 4.1-102-2 | Kandidatens beskrivelse indeholder beskrivelse af konsekvenser for lånebetingelser (covenants), hvis IFRS 16 implementeres, herunder at det anbefales at genforhandle lånebetingelserne i låneaftalen, så der tages højde for effekten af implementeringen af IFRS 16 i årsregnskabet.  Implementeringen af IFRS 16 vil medføre, at "EBITDA" og "Andre finansielle omkostninger" forøges, hvilket kan påvirke muligheden for at overholde lånebetingelserne. Det er ikke entydigt, om dette vil have en negativ effekt på muligheden for at overholde lånebetingelserne. Det bør derfor anbefales, at dette undersøges nærmere med udgangspunkt i selskabets konkrete forhold. |  |
| 4.1-102-3 | Kun mindre væsentlige fejl og mangler i notat (opsummering af ovenstående) (10). |  |
| 4.1-102-4 | Kun helt uvæsentlige fejl og mangler i notat (opsummering af ovenstående) (12). |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er fortrinlig eller fremragende (karaktererne 10-12)** |  |
| **Karakter for spørgsmål 4.1** | |  |
| **Begrundelse** | | |

|  |  |
| --- | --- |
| **Samlet karakter for besvarelsen af opgaven** |  |
| **Begrundelse** | |

**Bilag 1 - Revisionspåtegning med fremhævelse af væsentlig usikkerhed vedrørende going concern**

## DEN UAFHÆNGIGE REVISORS REVISIONSPÅTEGNING

Til kapitalejerne i Topdesign A/S

## Konklusion

Vi har revideret årsregnskabet for ABC Selskab for regnskabsåret…

## Grundlag for konklusion

Vi har udført vores revision i overensstemmelse med …

## Væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift

Vi gør opmærksom på, at der er en væsentlig usikkerhed, der kan rejse betydelig tvivl om selskabets mulighed for at fortsætte driften. Vi henviser til note X i regnskabet, hvoraf fremgår, at det for indeværende er usikkert, om der opnås tilsagn om de begærede lån til finansiering af driften og de nødvendige investeringer i de førstkommende år, men at det er ledelsens vurdering, at et sådant tilsagn vil blive opnået, hvorfor årsregnskabet i overensstemmelse hermed er udarbejdet under forudsætning af virksomhedens fortsatte drift. Vores konklusion er ikke modificeret vedrørende dette forhold.

## Ledelsens ansvar for årsregnskabet

Ledelsen har ansvaret for udarbejdelsen af et årsregnskab, der…

## Revisors ansvar for revisionen af årsregnskabet

Vores mål er at opnå høj grad af sikkerhed for, om…

## Udtalelse om ledelsesberetningen

Ledelsen er ansvarlig for ledelsesberetningen…

[X-by] (revisors kontorsted), [dato]

[Godkendt revisionsfirma]  
[CVR-nummer]

[NN]  
[statsautoriseret/registreret revisor]  
[mnexxxx]