

### **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 om 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**

<b>Karakter</b>	<b>Betegnelse</b>	<b>Beskrivelse</b>
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

### Opgave 1 (45%)

<b>Spørgsmål 1</b>		
Du bedes til din chef redegøre for hvilke erklæringer, revisor skal afgive ved omstruktureringen, herunder skal redegørelsen også inkludere revisors handlinger for at kunne afgive erklæringerne.		
<b>Centrale regler og fortolkninger</b>		
SEL §36, ISAE 3000, ISA 805 (og ISA 700)		
<b>Karakteren 02</b>		
De fleste af følgende forhold bør sædvanligvis være indarbejdet i besvarelsen, for at kandidatens besvarelse er tilstrækkelig.		
1.1-02-1	Redegørelse for den selskabsretlige transaktion ved tilførsel af aktiver, herunder stiftelse af et nyt selskab ved indskud af andre værdier end likvider, og at dette sker regnskabsmæssigt med tilbagevirkende kraft.	
1.1-02-2	Redegørelsen skal omfatte, at revisor skal afgive en vurderingsberetning for de indskudte nettoværdier af aktiver og forpligtelser.  Det er en erklæring med høj grad af sikkerhed.  Erklæringen skal omfatte værdierne på erklæringstidspunktet og ikke på tidspunktet for regnskabsafslutning.	
1.1-02-3	Redegørelsen skal omfatte, at revisor skal afgive en erklæring om revision af åbningsbalancen, og erklæringen skal være uden forbehold.  Redegørelsen skal omfatte, revisor har udført revision af årsrapporten i selskabet, og kan i høj grad genanvende væsentlige dele af arbejdet udført under revision af årsrapporten.	
1.1-02-4	Redegørelsen skal omfatte, at revisor skal planlægge arbejdet, der skal udføres for at afgive begge erklæringer.  Revisor skal vurdere risici ved afgivelse af vurderingsberetningen, herunder sikring af værdiansættelse og tilstedeværelse af aktiver samt fuldstændigheden af gældsforpligtelser.  Revisor skal vurdere risikoen for, at værdien af nettoaktiver mindst svarer til værdien af den indskudte kapital.  Revisor skal vurdere risiko for væsentlig fejlinformation ved åbningsbalancen. Risici kan henføres til:  - Værdien af udviklingsprojekter, idet en værdiforringelse af udviklingsprojekterne	

	<p>medfører, at den indskudte værdi ikke mindst svarer til det aftalte vederlag.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Fuldstændighederne af garantiforpligtelser eller for lave garantiforpligtelser, idet dette medfører, at den indskudte værdi ikke mindst svarer til det aftalte vederlag.</li> <li>- Værdiansættelsen af dubiøs debitor, idet dette medfører, at den indskudte værdi ikke mindst svarer til det aftalte vederlag.</li> </ul>	
1.1.02.5	<p>Redegørelsen kan indeholde overvejelser om væsentlighedsniveau.</p>	
1.1-02-6	<p>Redegørelsen skal omfatte, at revisor grundigt undersøger den manglende betaling af regningen fra debitor på 6 mio. kr.</p> <p>Revisor skal forholde sig til revision på åbningsbalancen. Det kan være et forhold, der er opstået efter balancedagen, hvorfor det vil være en omtale i noter.</p> <p>Revisor skal forholde sig til, at debitor er for højt værdiansat i åbningsbalancen og bør nedskrives med 6 mio. kr. Den indskudte værdi skal tilsvarende reduceres til 21 mio. kr., hvis der ikke kan opnås bevis for værdiansættelsen af debitor.</p>	
1.1-02-7	<p>Redegørelsen skal omfatte en aktiv inddragelse af de talmæssige oplysninger i opgaveteksten, herunder at værdien af de indskudte aktiver mindst svarer til 27 mio. kr.</p> <p>Revisor skal udøve den dømmekraft, at værdien af de indskudte nettoaktiver kan reduceres, hvis der er aktiver, som skal nedskrives, og det ikke bør udgøre en trussel mod, at revisor kan afgive erklæringen.</p>	
1.1-02-8	<p>Redegørelsen skal omfatte, at der for afgivelse af vurderingsberetningen skal udarbejdes et grundlag på erklæringstidspunktet.</p> <p>Revisors krav til dokumentation bør omfatte en opgørelse af nettoaktiver på erklæringstidspunktet, og hertil nødvendige handlinger for at vurdere aktivernes værdi og tilstedeværelse.</p> <p>Det kan omfatte:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Vurdering af særlige nedskrivninger af anlægsaktiver (udviklingsprojekter).</li> <li>- Lagerkontrol for tilstedeværelse og værdiansættelse af varelager.</li> <li>- Fuldstændighed og skøn af værdiansættelsen.</li> <li>- Budget.</li> <li>- Perioderegnskab.</li> </ul>	

	- Vurdering af going concern.	
<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	Den gode besvarelse omtaler, at en vurderingsberetning skal indeholde:  1) en beskrivelse af hvert indskud,  2) oplysning om den anvendte fremgangsmåde ved vurderingen,  3) angivelse af det vederlag, som er fastsat for overtagelsen, og  4) erklæring om, at den ansatte økonomiske værdi mindst svarer til det aftalte vederlag, herunder den eventuelle pålydende værdi af de kapitalandele, der skal udstedes, med tillæg af en eventuel overkurs.	
1.1-47-2	Den gode besvarelse redegør for, at revision af åbningsbalancen skal være uden forbehold, og at det kun omfatter revision af en balance.  Revisor kan i høj grad anvende en væsentlig del af den risikovurdering, der er anvendt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsrapporten, idet erklæring omfatter samme tidspunkt, idet åbningsbalancen er med tilbagevirkende kraft.  Revisor skal præcisere det særlige i, at alle eventuelle væsentlige fejl skal rettes, idet erklæringen ikke må indeholde forbehold.	
1.1-47-3	Den gode besvarelse indeholder eksempler på revisors erklæring på vurderingsberetning og åbningsbalance.	
1.1-47-4	Den gode besvarelse indeholder, at revisor skal forholde sig til vurderingsberetningen, hvis debitor ikke har betalingssevne. Revisor afgiver erklæring om vurderingsberetning på et andet tidspunkt end på balancetidspunktet, hvorfor et indskud skal reduceres med eventuel nedskrivning af debitor. Gøres dette ikke, kan der ikke afgives en vurderingsberetning, idet vederlaget ikke mindst svarer til den indskudte værdi.	
<b>Karaktererne 10-12</b>		
Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende.		

1.1-1012-1	<p>Den fremragende besvarelse indeholder erklæring i vurderingsberetning en konkret formulering følgende elementer:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Beskrivelse af indskuddet.</li> <li>- Metoder til værdiansættelse af aktiver og forpligtelser.</li> <li>- Usikkerheder eller vanskeligheder ved værdiansættelsen.</li> </ul>	
1.1-1012-2	<p>Den fremragende besvarelse omtaler, at indregning af åbningsbalancen kan anvende reglerne efter overtagelsesmetoden, herunder indregning af aktiver til dagsværdi i stedet for bogført værdi samt en eventuel indregning af goodwill. Sidstnævnte skal elimineres i et koncernregnskab.</p>	

<b>Samlet karakter for opgave 1</b>	
<b>INDSÆT BEGRUNDELSE</b>	

## Opgave 2 (35%)

<b>Spørgsmål 2.1</b>	
Du bedes til din chef udarbejde et notat, der redegør for, om dit revisionsfirma kan afgive en erklæring om ESG-rapporten, herunder hvilken erklæring, der kan afgives i det konkrete tilfælde.	
<b>Centrale regler og fortolkninger</b>	
ISRE 2400, ISAE 3000, ISAE 3410 & ISRS 4400	
<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	<p>Notatet skal indeholde en kort beskrivelse af, at det er muligt at afgive en erklæring baseret på at:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Der er et erklæringsemne.</li><li>- Der er egnede kriterier, hvortil der kan henvises.</li></ul> <p>Det er en revisionskunde, der ønsker en erklæring på opgørelsen af selskabets drivhusgasemissioner samt mangfoldighedstal.</p> <p>Revisor skal komme frem til, at der kan afgives en erklæring.</p> <p>Revisor skal nå frem til, at der skal afgives en særskilt erklæring, hvilket er et positivt krav fra ledelsen.</p>
2.1-02-2	<p>Notatet bør fremhæve, at det naturlige valg vil være erklæringen ISAE 3000 om Andre erklæringer med sikkerhed end revision eller review af historiske finansielle oplysninger og yderligere krav ifølge dansk revisorlovgivning.</p> <p>Notatet bør inddrage at:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Ledelsen ikke ønsker en revisionspåtegning.</li><li>- Ledelsen ønsker en særskilt erklæring.</li><li>- Ledelsen ønsker, at revisor har undersøgt og kontrolleret rapporteringen.</li></ul> <p>Beskrivelsen skal redegøre for, at erklæringen afgives særskilt om de nævnte forhold og ikke indgår i årsrapporten.</p>
2.1-02-3	<p>Såfremt kandidaten har valgt en anden erklæring end ISAE 3000, vil det afhænge af kandidatens argumentation for den valgte erklæring.</p> <p>Det alternative valg er ISRS 4400 om Aftalte arbejds handlinger.</p>

	<p>Det er dog vigtigt, at der er klare handlinger, der dækker de områder, som der er aftalt:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Niveauer af CO<sub>2</sub>e, scope</li> <li>- Andel af kvinder i procent af arbejdsstyrken (%)</li> <li>- Andel af kvinder på chefniveau eller derover (%)</li> <li>- Lønforskelle mellem køn på funktionærniveau</li> </ul>	
2.1-02-4	<p>Der skal foretages et valg mellem at afgive erklæringen med høj grad af sikkerhed, begrænset grad af sikkerhed eller ingen sikkerhed. Alle muligheder kan anvendes. Argumentation for den valgte erklæring har stor betydning for bedømmelsen.</p>	
<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>		
2.1-47-1	<p>Den gode besvarelse indeholder en nuanceret diskussion om hvilken erklæringstype, der opfylder formålet, og som giver værdi.</p> <p>ISRE 2410, ISAE 3000, ISAE 3410 og ISRS 4400 er alle standarder, der kan være aktuelle.</p> <p>En mere detaljeret argumentation for valg af erklæring samt udøvelse af dømmekraft fra revisor, herunder inddrage flere forhold:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Positive og negative forhold ved den valgte erklæring.</li> <li>- Det er første gang, at ledelsen ønsker at afgive erklæring.</li> <li>- Ledelsen ønsker en grad af kontrol og sikkerhed udført af revisor.</li> </ul>	
2.1-47-2	<p>Den gode besvarelse omtaler, at revisor skal udfordre ledelsens evne til at opgøre værdierne for drivhusgasemissioner. Herunder en kritisk stilling til, om det er muligt at etablere sammenligningstal. Konkret kan revisor argumentere for, at det ikke er muligt at fremskaffe data, hvorfor sammenligningstal tilbage i tid skal udelades af ESG-rapporteringen.</p> <p>Omvendt vurderes det, at grundlaget for mangfoldighedstal kan fastlægges, og der kan afgives erklæring på dette område.</p>	
2.1-47-3	<p>Den gode besvarelse inddrager omtale af anvendt regnskabspraksis, der er medtaget som bilag til opgaven, og kommenterer herpå. Revisor bør konkludere, at redegørelsen er fyldestgørende.</p>	



<b>Karaktererne 10-12</b>		
Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende.		
2.1-1012-1	Den fremragende besvarelse indeholder omtale af eventuelle problemer med at opgøre værdien af CO <sub>2</sub> -kvoter, og at grundlaget kan være så utilstrækkeligt, at revisor ikke kan afgive en erklæring.	
2.1-1012-2	Den fremragende besvarelse omtaler, at der kan afgives erklæring om drivhusgasemissioner på "scope 3-niveau".	

<b>Spørgsmål 2.2</b>		
Du bedes til din chef udarbejde planlægning af opgaven med at afgive erklæring anbefalet i spørgsmål 2.1.		
<b>Centrale regler og fortolkninger</b>		
ISAE 3000		
<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	En kort beskrivelse af, at der foretages opgaveaccept samt udarbejdes aftalebrev.	
2.2-02-2	Besvarelsen skal indeholde en planlægning af opgaven.  Der udarbejdes et planlægningsnotat for opgaven, der skal afspejle den erklæringstype, som afgives.  Opgaven skal tilrettelægges og udføres under hensyntagen til den valgte erklæringsstandard. Det naturlige valg vil være en ISAE 3000 erklæring.	
2.2-02-3	Der fastlægges et væsentlighedsniveau for erklæringen. Et benchmark er den totale emission målt i kg CO <sub>2</sub> . Der er ingen absolutte standarder herfor, hvorfor revisor kan inddrage overvejelser fra andre situationer, hvor der fastlægges væsentlighedsniveauer. Nedenstående er alene vejledende niveauer.  <ul style="list-style-type: none"> <li>- Et væsentlighedsniveau på 2-5 pct. for CO<sub>2</sub>-emission vil være passende, dog kan der redegøres for et andet niveau afhængig af, at modtageren fx kan være interesseret i, at CO<sub>2</sub>-emissionen er reduceret i forhold til året før.</li> <li>- Et væsentlighedsniveau på 2-10 pct. for andelen af kvinder vil være passende.</li> </ul>	

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Et væsentlighedsniveau på 2-10 pct. for lønforskellen vil være passende.</li> </ul> <p>Revisor skal argumentere for det valgte niveau, herunder at interessenterne er virksomhedens ansatte, leverandører, kunder og nuværende og fremtidige investorer mv.</p>	
2.2-02-4	<p>Der udarbejdes en risikovurdering (iboende og kontrolrisiko) med tilhørende risikovurderings-handlinger, herunder eksempelvis:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Interview med ledelsen om forståelsen for emnet og måden hvorpå værdierne er opgjort.</li> <li>- Gennemlæsning og genberegning af materialet, som er fremlagt fra ledelsen.</li> </ul> <p>Revisor skal udfordre metoderne for opgørelse samt kompetencer hos de personer, som har udarbejdet det.</p> <p>Revisor skal konkludere, at det primært er substanshandlinger, der skal udføres.</p>	
2.2-02-5	<p>Der kan argumenteres for brug af ISRS 4400 om Aftalte arbejdshandlinger. Vælges denne erklæring er det afgørende, at planlægning og handlinger er afstemt med standarden.</p> <p>Planlægning vil afvige fra punkterne 1 til 4 i denne rettevejledning.</p> <p>Handlingerne skal være klare og entydige, og besvarelsen skal indeholde disse konkrete handlinger til at kontrollere drivhusgasemissioner og mangfoldighedstal.</p>	
<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	<p>Den gode besvarelse indeholder en mere uddybende forklaring af risici forbundet med at afgive denne erklæring.</p> <p>Forklaringen kan uddybende redegøre for problemer med at afgive erklæring om sammenligningstal tilbage i tid. Det anses for acceptabelt, at der konkluderes, at der i den konkrete situation ikke kan afgives erklæring om sammenligningstal, hvorfor de udelades af erklæringen.</p>	
2.2-47-2	<p>I den gode besvarelse skal der anføres relevante handlinger.</p> <p>Ved en erklæring med høj grad af sikkerhed, kan der eksempelvis udføres følgende:</p>	

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Interviews med relevante nøglepersoner for at forstå forretningen og rapporteringsprocessen i rapporteringsperioden, herunder processen vedrørende indsamling og rapportering af emnet, og gennemgang af relevant dokumentation.</li> <li>- Kontrol af, om beregningskriterierne er anvendt korrekt i overensstemmelse med de metoder, der er beskrevet i kriterierne.</li> <li>- Analyser for at fastslå emnets rimelighed.</li> <li>- Identifikation og stikprøvevis kontrol af de antagelser, der ligger til grund for beregningerne af miljødata.</li> <li>- Stikprøvevis kontrol af underliggende kildeinformation for at kontrollere fuldstændigheden og nøjagtigheden af dataene, hvor dette var muligt.</li> <li>- Fysiske besøg på anlæg som udleder drivhusgasemissioner.</li> <li>- Interviews med eksterne specialister, der leverer input til beregningerne af data.</li> </ul> <p>Ved en erklæring med begrænset sikkerhed, skal handlingerne som udgangspunkt være baseret på analyser og forespørgsler og kan eksempelvis omfatte følgende:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Interviews med relevante nøglepersoner for at forstå forretningen og rapporteringsprocessen i rapporteringsperioden, herunder processen vedrørende indsamling af rapportering af emnet, og gennemgang af relevant dokumentation.</li> <li>• Gennemgå beregningskriterierne og forespørg, om det er sikret, at disse er anvendt korrekt i overensstemmelse med de metoder, der er beskrevet i kriterierne.</li> <li>• Gennemføre analyse for at fastslå emnets rimelighed.</li> <li>• Interviews med eksterne specialister, der leverer input til beregningerne af data.</li> </ul>	
<p>2.2-47-3</p>	<p>Den gode besvarelse omtaler revisors vurdering af at medtage en specialist særligt til afgivelse erklæring om drivhusgasemissioner.</p> <p>Revisor kan iagttage reglerne om brug af eksperter, herunder særligt vurdering af kompetencer, ekspertens uafhængighed, gennemgang af metoderne, som eksperten anvender i processen.</p>	
<p><b>Karaktererne 10-12</b></p>		

Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende.		
2.2-1012-1	Den gode besvarelse medtager eksempel på erklæring efter ISAE 3000.	
2.2-1012-2	Den fremragende besvarelse indeholder et komplet aftalebrev.	

<b>Samlet karakter for opgave 2</b>	
<b>INDSÆT BEGRUNDELSE</b>	

### Opgave 3 (20%)

<b>Spørgsmål 3</b>		
Du bedes til din chef udarbejde planlægning af afgivelse af erklæring om lønkompensation til Erhvervsstyrelsen samt udarbejde et forslag til erklæring om de fundne forhold.		
<b>Centrale regler og fortolkninger</b>		
ISRS 4400		
<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	Planlægning skal indeholde en kort beskrivelse af, at der skal foretages opgaveaccept, planlægning af opgaven samt udarbejdes aftalebrev.	
3.1-02-2	Planlægning skal omtale, at der afgives erklæring på erklæringsemne efter ISRS 4400.  Målet med opgaven er at kunne afgive erklæring om faktiske resultater af handlinger udført på slutafregningen af lønkompensation til virksomheder i økonomisk krise som følge af COVID-19.  Arbejdshandlingerne er udelukkende udført for at hjælpe Erhvervsstyrelsen til at vurdere virksomhedens oplysninger i forbindelse med slutafregning af lønkompensation.  Revisor skal vurdere, om der er særlige risici ved at afgive erklæringen, da du er bekendt med, at ledelsen har ansøgt om for meget lønkompensation.	
3.1-02-3	Planlægning skal angive, at der ikke gives nogen grad af sikkerhed i erklæringstypen.  Revisor skal erklære sig om de faktiske resultater på baggrund af de udførte handlinger.  Revisor udtrykker ingen grad af sikkerhed, og der kan ikke tages forbehold i erklæringen.  Revisor skal angive i kolonnen "faktiske resultater", de forhold, som er konstateret under revisors arbejde.	
3.1-02-4	Planlægning og udførelse indeholder forslag til svar på det arbejde, som udføres vedrørende handling 1:  - Konkret har du konstateret, at i 3 tilfælde var den indberettede løn på ansøgningen højere end den faktisk betalte løn. - Konkret vedr. medarbejder 1 var lønnen xx kr. mod den faktiske betalte på yy kr. etc.	

	Der kan ikke modtages støtte herfor, hvorfor beløbet for ikke hjemsendte medarbejdere skal returneres.	
3.1-02-5	<p>Planlægning og udførelse indeholder forslag til svar på det arbejde, som udføres vedrørende handling 2:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Konkret har du konstateret, at 22 af de 25 medarbejdere ikke har været hjemsendt i perioden, som lønkomensationen omfatter.</li> </ul> <p>Der kan ikke modtages støtte herfor, hvorfor beløbet for ikke hjemsendte medarbejdere skal returneres.</p>	
3.1-02-6	Besvarelsen forventes at indeholde udkast til erklæring, jf. rettevejledningens bilag 3.	
3.1-02-7	Revisor skal indhente ledelsens regnskaberklæring om det udarbejdede materialer samt om grundlaget for ansøgningen.	
<b>Karaktererne 4-7</b>		
En del af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er jævn eller god.		
3.1-47-1	Den gode besvarelse demonstrerer kandidatens kendskab til opdateret standard ISRS 4400 (Revised).	
3.1-47-2	<p>Den gode besvarelse medtager overvejelser om at søge anden dokumentation eller forklaring vedrørende de 4 personer, som ikke har besvaret revisors forespørgsel, jf. handling 3, eksempelvis:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Fremsende rykkere til hver af de 4 personer.</li> <li>- Forespørge ledelsen, om der er gælder særlige forhold omkring de 4 manglende besvarelser.</li> </ul> <p>Revisor bør overveje at afgive en fyldestgørende forklaring herfor i erklæringen.</p>	
3.1-47-3	Den gode besvarelse bemærker, at erklæringen er fortrykt af Erhvervsstyrelsen og indsendes digitalt. Revisor skal udvise skepsis om fortrykte erklæringer, men det vurderes i det konkrete tilfælde, at den digitale erklæring kan anvendes.	
3.1-47-4	<p>Revisor bør overveje, om der skal ske underretning til SØIK grundet ansøgning om lønkomensation i en situation, hvor det var åbenbart for ledelsen, at de ikke ville blive berettiget til det samlede ansøgte beløb.</p> <p>Revisor bør overveje at inddrage en jurist i vurderingen heraf.</p>	
<b>Karaktererne 10-12</b>		

Et eller flere af følgende punkter bør være behandlet tilfredsstillende, for at kandidatens besvarelse er fortrinlig eller fremragende.		
3.1-1012-1	Den fremragende besvarelse indeholder et komplet aftalebrev.	
3.1-1012-2	Den fremragende besvarelse forholder sig til, at en væsentlig del af selskabets ansatte ikke har været hjemsendt uagtet, at der er modtaget kompensation herfor i første omgang. Revisor drøfter disse forhold med ledelsen for afklaring af eventuel mistanke om, at ledelsen bevidst har søgt om for meget kompensation.	
3.1-1012-3	Den fremragende besvarelse omfatter uddybende stillingtagen til revisors stilling til underretning til Hvidvasksekretariatet og herunder den omvendte tavshedspligt over kunden, at revisor ikke må oplyse, at der er sket underretning til Hvidvasksekretariatet.	

<b>Samlet karakter for opgave 3</b>	
<b>INDSÆT BEGRUNDELSE</b>	

**Konklusion om opgavesættet**

Samlet karakter for besvarelsen af opgaven	
INDSÆT BEGRUNDELSE	



## Modul B – bilag 1 (opgave 1) – Vurderingsberetning for indskud af andre værdier end kontakter i forbindelse med stiftelse af selskab

### Indledning

Stifteren har udpeget os som uvildige, sagkyndige vurderingsmænd i henhold til selskabslovens § 37. Vi har accepteret opgaven og udarbejdet nærværende vurderingsberetning i henhold til selskabslovens § 36. Vurderingsberetningen udarbejdes i anledning af stiftelse af Altan ApS, hvor selskabskapitalen tilvejebringes ved indskud af en bestående virksomhed i form af Stålvirksomheden A/S, CVR-nr. xx xx xx xx, virksomhedsgrenen ALTAN under Stålvirksomheden A/S, CVR-nr. xx xx xx xx, med regnskabsmæssig virkning pr. 30. juni 2022.

Indskuddet gennemføres som en skattefri transaktion.

Virksomhedsgrenen Stålvirksomheden A/S' virksomhedsgren overdrages på vilkår, der er fastsat af stifteren. Stifteren har ansvaret for de fastsatte vilkår, herunder vederlagets rimelighed.

Det er vores opgave som vurderingsmænd at udtale os om, hvorvidt den ansatte økonomiske værdi af den indskudte virksomhed i form af virksomhedsgrenen ALTAN mindst svarer til det aftalte vederlag herunder den pålydende værdi af de kapitalandele, der skal udstedes, med tillæg af en eventuel overkurs.

Ved "ansatte økonomiske værdi" forstås i denne erklæringsopgave dagsværdi eller en eventuel lavere værdi end denne.

Vores konklusion udtrykkes med høj grad af sikkerhed.

Vores erklæring er udelukkende udarbejdet for at opfylde kravene i selskabslovens § 36 og kan ikke anvendes til andre formål.

### Beskrivelse af indskuddet

Den indskudte virksomhed består af virksomhedsgrenen ALTAN, der er en særskilt aktivitet i det indskydende selskab Stålvirksomheden A/S. ... *[Yderligere oplysninger om virksomhedsgrenen.]*

Der indskydes samtlige aktiver og forpligtelser knyttet til virksomhedsgrenen ALTAN. For en beskrivelse af de enkelte aktiver og forpligtelser henvises til åbningsbalancen med tilhørende noter, herunder anvendt regnskabspraksis.

### Stifternes vurdering af værdien

Værdien af den indskudte virksomhed er af stifteren vurderet til 27 mio. kr. svarende til egenkapitalen ifølge åbningsbalancen. *[Kandidaten kan have reduceret indskuddet med 6 mio. kr. vedr. manglende betaling fra debitor.]*

### Oplysning om den anvendte fremgangsmåde ved vurderingerne

Stifterens vurdering af værdien af den indskudte virksomhed og dermed aktiverne og forpligtelserne er baseret på de regnskabsmæssige værdier. Det samme er vores vurdering. Der henvises i den forbindelse til anvendt regnskabspraksis i åbningsbalancen.

Åbningsbalancen udarbejdes efter indregnings- og målingsbestemmelserne i årsregnskabsloven samt de bestemmelser i årsregnskabsloven vedrørende noteoplysninger, der er nødvendige af hensyn til et retvisende billede. Årsregnskabsloven kræver, at åbningsbalancen skal udarbejdes under forudsætning af fortsat drift. Værdiansættelsen af samtlige aktiver og forpligtelser i åbningsbalancen er derfor sket under denne forudsætning.

**Angivelse af det fastsatte vederlag**

Vederlaget for den indskudte virksomhed i form af virksomhedsgrenen ALTAN består af selskabskapital til overkurs i Altan ApS under stiftelse således:

	tDKK
Selskabskapital	1.000.000
Overkurs	26.000.000
Samlet vederlag	27.000.000

**Vurderingsopgavens udførelse**

Vi har udført vurderingsopgaven i overensstemmelse med den internationale standard om andre erklæringsopgaver med sikkerhed end revision eller gennemgang af historiske finansielle oplysninger og yderligere krav ifølge dansk revisorlovgivning med henblik på at opnå høj grad af sikkerhed for vores konklusion.

Vi er underlagt den internationale standard om kvalitetsstyring og anvender således et omfattende kvalitetsstyringssystem, herunder dokumenterede politikker og procedurer vedrørende overholdelse af etiske krav, faglige standarder og gældende krav i lovgivning og øvrig regulering.

Vi har overholdt kravene til uafhængighed og andre etiske krav i International Ethics Standards Board for Accountants' internationale retningslinjer for revisorers etiske adfærd (IESBA Code), der bygger på de grundlæggende principper om integritet, objektivitet, professionel kompetence og fornøden omhu, fortrolighed og professionel adfærd, samt etiske krav gældende i Danmark.

Vurderingen har omfattet undersøgelser af virksomhedsgrenen ALTAN under Stålvirksomheden A/S, som indskydes i forbindelse med stiftelsen, samt en gennemgang af stifterens redegørelse i henhold til selskabslovens § 27. De enkelte aktiver og forpligtelser fremgår af åbningsbalancen for selskabet. Åbningsbalancen, der er forsynet med en erklæring om revision uden modifikationer af konklusionen eller fremhævelser, er en del af vurderingsberetningen. Vi har i tilknytning hertil foretaget en undersøgelse af den økonomiske udvikling i virksomhedsgrenen ALTAN siden 1. juli 2022.

Ved vurderingen har vi taget stilling til, om de af stifteren anvendte værdiansættelsesmetoder er passende efter omstændighederne, ligesom vi har vurderet rimeligheden af forudsætninger og testet de data, stifteren har anvendt ved værdiansættelserne.

**Konklusion**

Det er vores opfattelse, at den ansatte økonomiske værdi af den indskudte virksomhed i form af virksomhedsgrenen ALTAN mindst svarer til det aftalte vederlag på 27 mio. kr., herunder den pålydende værdi 1 mio. kr. af de kapitalandele, der skal udstedes, med tillæg af overkurs 26 mio. kr.

By, den DATO. MÅNED 2022

**Revisionsfirmaet A/S**

CVR-nr. 12 34 56 78

XX

Statsaut. revisor

MNE-nr. mnexxxxx

## Modul B – bilag 2 (opgave 1) – Revisionspåtegning på åbningsbalance for nystiftet selskab

*[Erklæring om revision (ISA 805 og ISA 700)]*

Til kapitalejerne i Altan ApS

### Konklusion

Vi har revideret åbningsbalancen for Altan ApS pr. 30. juni 2022. Åbningsbalancen udarbejdes efter indregnings- og målingsbestemmelserne i årsregnskabsloven samt de bestemmelser i årsregnskabsloven vedrørende noteoplysninger, der er nødvendige af hensyn til et retvisende billede.

Det er vores opfattelse, at åbningsbalancen giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 30. juni 2022 i overensstemmelse med indregnings- og målingsbestemmelserne i årsregnskabsloven samt de bestemmelser i årsregnskabsloven vedrørende noteoplysninger, der er nødvendige af hensyn til et retvisende billede.

### Grundlag for konklusion

Vi har udført vores revision i overensstemmelse med internationale standarder om revision og de yderligere krav, der er gældende i Danmark. Vores ansvar ifølge disse standarder og krav er nærmere beskrevet i erklæringens afsnit "Revisors ansvar for revisionen af åbningsbalancen". Vi er uafhængige af selskabet i overensstemmelse med International Ethics Standards Board for Accountants' internationale retningslinjer for revisorerets etiske adfærd (IESBA Code) og de yderligere etiske krav, der er gældende i Danmark, ligesom vi har opfyldt vores øvrige etiske forpligtelser i henhold til disse krav og IESBA Code. Det er vores opfattelse, at det opnåede revisionsbevis er tilstrækkeligt og egnet som grundlag for vores konklusion.

### Stifternes ansvar for åbningsbalancen

Stifterne har ansvaret for udarbejdelsen af en åbningsbalance, der giver et retvisende billede i overensstemmelse med indregnings- og målingsbestemmelserne i årsregnskabsloven samt de bestemmelser i årsregnskabsloven vedrørende noteoplysninger, der er nødvendige af hensyn til et retvisende billede. Stifterne har endvidere ansvaret for den interne kontrol, som stifterne anser for nødvendig for at udarbejde en åbningsbalance uden væsentlig fejlinformation, uanset om denne skyldes besvigelser eller fejl.

### Revisors ansvar for revisionen af åbningsbalancen

Vores mål er at opnå høj grad af sikkerhed for, om åbningsbalancen som helhed er uden væsentlig fejlinformation, uanset om denne skyldes besvigelser eller fejl, og at afgive en erklæring med en konklusion. Høj grad af sikkerhed er et højt niveau af sikkerhed, men er ikke en garanti for, at en revision, der udføres i overensstemmelse med internationale standarder om revision og de yderligere krav, der er gældende i Danmark, altid vil afdække væsentlig fejlinformation, når sådan findes. Fejlinformationer kan opstå som følge af besvigelser eller fejl og kan betragtes som væsentlige, hvis det med rimelighed kan forventes, at de enkeltvis eller samlet har indflydelse på de økonomiske beslutninger, som regnskabsbrugere træffer på grundlag af åbningsbalancen.

Som led i en revision, der udføres i overensstemmelse med internationale standarder om revision og de yderligere krav, der er gældende i Danmark, foretager vi faglige vurderinger og opretholder professionel skepsis under revisionen. Herudover:

- Identificerer og vurderer vi risikoen for væsentlig fejlinformation i åbningsbalancen, uanset om denne skyldes besvigelser eller fejl, udformer og udfører revisionshandlinger som reaktion på disse risici samt opnår revisionsbevis, der er tilstrækkeligt og egnet til at danne grundlag for vores konklusion. Risikoen for ikke at opdage væsentlig fejlinformation forårsaget af besvigelser er højere end ved væsentlig fejlinformation forårsaget af fejl, idet besvigelser kan omfatte sammensværgelser, dokumentfalsk, bevidste udeladelser, vildledning eller tilsidesættelse af intern kontrol.
- Opnår vi forståelse af den interne kontrol med relevans for revisionen for at kunne udforme revisionshandlinger, der er passende efter omstændighederne, men ikke for at kunne udtrykke en konklusion om effektiviteten af selskabets interne kontrol.
- Tager vi stilling til, om den regnskabspraksis, som er anvendt af stifterne, er passende, samt om de regnskabsmæssige skøn og tilknyttede oplysninger, som stifterne har udarbejdet, er rimelige.
- Tager vi stilling til den samlede præsentation, struktur og indhold af åbningsbalancen, herunder noteoplysningerne, samt om åbningsbalancen afspejler de underliggende transaktioner og begivenheder på en sådan måde, at der gives et retvisende billede heraf.

Vi kommunikerer med stifterne om blandt andet det planlagte omfang og den tidsmæssige placering af revisionen samt betydelige revisionsmæssige observationer, herunder eventuelle betydelige mangler i intern kontrol, som vi identificerer under revisionen.

Modul C - skriftlig revisoreksamen 2022 – rettevejledning  
Kandidat nr. xxx-2022

By, den DATO. MÅNED 2022

**Revisionsfirmaet A/S**

CVR-nr. 12 34 56 78

XX

Statsaut. revisor  
MNE-nr. mnexxxxx

## Modul B – bilag 3 (opgave 3) – Erklæring fra uafhængig revisor vedrørende slutafregning af lønkompensation til virksomheder i økonomisk krise som følge af COVID-19

### Til Ledelsen i [Virksomhed X] og Erhvervsstyrelsen

Formålet med denne erklæring om aftalte arbejdshandlinger [og begrænsninger i anvendelse og distribution]

Formålet med vores erklæring er udelukkende at assistere Erhvervsstyrelsen med at vurdere, om [virksomheden]'s slutafregning af modtaget kompensation opfylder betingelserne i »bekendtgørelse om midlertidig og målrettet lønkompensation til virksomheder i økonomisk krise som følge af COVID-19« nr. 1579. af 27. juni 2021,....

### Ledelsens ansvar

Ledelsen har bekræftet, at de aftalte arbejdshandlinger, der er fastlagt af Erhvervsstyrelsen, er egnede til formålet med opgaven.

Ledelsen er ansvarlig for det erklæringsemne, hvorpå de aftalte arbejdshandlinger udføres.

### Revisors ansvar

Vi har udført opgaven om aftalte arbejdshandlinger i overensstemmelse med den internationale standard om beslægtede opgaver ISRS 4400 (Ajournert) Opgaver om aftalte arbejdshandlinger og yderligere krav ifølge dansk revisorlovgivning. En opgave om aftalte arbejdshandlinger indebærer, at vi udfører de arbejdshandlinger, der er fastlagt af Erhvervsstyrelsen, og som er aftalt med ledelsen, og rapporterer om observationerne, som er de faktiske resultater af de udførte aftalte arbejdshandlinger. Vi udtaler os ikke om egnetheden af de aftalte arbejdshandlinger.

[uddrag]

1.	Vi har undersøgt, om den samlede nettoløn, som er fragået virksomhedens bankkonto, i de måneder som kompensationen vedrører, svarer til den registrerede nettoløn i virksomhedens eventuelle lønsystem og virksomhedens bogholderi, og at den bruttoløn, som er grundlag for udbetaling, er indberettet til e-Indkomst,	Vi har fundet, at den samlede nettoløn, som er fragået virksomhedens bankkonto, i de måneder som kompensationen vedrører [måned AA], [måned BB], [måned CC] og [måned DD], er XX kr. mindre end den registrerede nettoløn i virksomhedens eventuelle lønsystem og virksomhedens bogholderi og den bruttoløn, som er indberettet til e-Indkomst.
2.	Vi har for de anviste stikprøver kontrolleret, at hjemsendelsesperioder og genindkaldelsesdage er i overensstemmelse med indberetningen i virksomhedens slutafregning.	Vi har for de anviste stikprøver fundet, at hjemsendelsesperioder og genindkaldelsesdage er i overensstemmelse med indberetningen i virksomhedens slutafregning. (forudsættes, at slutafregningen er korrekt opgjort)  Vi har konstateret, at 22 af 25 medarbejdere ikke har været hjemsendt.
3.	Vi har for de anviste stikprøver anmodet om en skriftlig bekræftelse fra medarbejderne på, at de har været hjemsendt i hjemsendelsesperioden, og evt. angivne genindkaldelsesdage er retvisende for, at medarbejderen ikke har arbejdet på andre tidspunkter i hjemsendelsesperioden.	Vi har for de anviste stikprøver indhentet skriftlig bekræftelse fra medarbejderne på, at de har været hjemsendt i den anførte kompensationsperiode samt, at de ikke har arbejdet i hjemsendelsesperioden.  Vi har modtaget bekræftelse fra 21 medarbejdere, og har fremsendt rykkere to gange til de 4 medarbejdere, der ikke har svaret.  [Begrund hvorfor medarbejderen i stikprøvekontrollen ikke har kunne bekræfte de ansøgte forhold i slutafregningen eller eventuelle afvigelser.]