Rettevejledning til skriftlig revisoreksamen 2019 for modul A

**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 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 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 A 2019**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Spørgsmål 1.1 (30 %)**  **I en mail til din chef bedes du redegøre for dine overvejelser vedrørende tavshedspligt i forbindelse med henvendelse til den tyske revisor i Tyskland. Mailen skal indeholde dit forslag til håndtering af sagen.** | | |
| **Centrale regler og fortolkninger**  Den centrale problemstilling er tavshedspligt. Revisorlovens § 30, stk. 2 fritager datterselskabsrevisor for tavshedspligt i forhold til koncernrevisor, men ikke omvendt.  Derfor skal revisor frigøres fra sin tavshedspligt, hvilket oftest sker i revisionsaftalen/aftalebrev.  ISA 600, afsnit 14 jf. A20  FSR’s pjece ”Når tale er guld og tavshed bliver sølv” fra april/maj 2019 afsnit 6.2 | | |
| **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 er formuleret kortfattet og begrundet i et passende sprog til en chef. |  |
| 1.1-02-2 | Mailen bør være fornuftigt disponeret, men skal indeholde følgende:   * Beskrivelse af problemstillingen * Omtale af reglerne * Løsningsmodeller * Håndtering af næstformand * Forslag til håndtering |  |
| 1.1-02-3 | Kandidaten fokuserer på problemstillingen: Tavshedspligt.  Det er helt centralt, at kommunikation fra moderselskabsrevisor/koncernrevisor og til datterselskabsrevisor/komponentrevisor ikke er undtaget fra tavshedspligten ved lov eller anden regulering. |  |
| 1.1-02-4 | Kandidaten skal være opmærksom på at for at blive frigjort fra tavshedspligten, skal der foreligge aftale herom.  Kandidaten kan foreslå at udarbejde en særskilt skriftlig aftale eller opdatere aftalebrevet (revisionsaftalen) vedrørende revisionen/koncernrevisionen.  Hvis kandidaten foreslår at udarbejde en anden skriftlig aftale, skal kandidaten komme frem til, at det ikke kan ske med næstformanden alene. Det er ikke afgørende, om kandidaten kommer ind på koncernrevision i øvrigt. |  |
|  | **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. |
| 1.1-47-1 | Mailen er målrettet og indeholder ikke overflødige oplysninger. |  |
| 1.1-47-2 | Kandidaten viser kendskab til og omtaler ISA 600 (især afsnit 14) – som er central i forhold til opgaven:  *”Koncernrevisor skal aftale vilkårene for koncernrevisionsopgaven i overensstemmelse med ISA 210 (jf. afsnit A20).”*  og ISA 600 afsnit A20:  *”A20. Aftalen om opgavens vilkår identificerer den relevante regnskabsmæssige begrebsramme. Yderligere forhold kan medtages i aftalen om en koncernrevisionsopgave, såsom det forhold, at:*  *• kommunikationen mellem koncernopgaveteamet og komponentrevisorerne bør være ubegrænset i det omfang, det er muligt ifølge lov eller øvrig regulering,*  *• vigtig kommunikation mellem komponentrevisorer, komponentens øverste og daglige ledelse, herunder kommunikation om betydelige mangler i intern kontrol, bør ligeledes kommunikeres til koncernopgaveteamet,*  *• vigtig kommunikation mellem myndigheder og komponenter om forhold vedrørende regnskabsrapportering bør meddeles koncernopgaveteamet, og*  *• i det omfang koncernopgaveteamet finder det nødvendigt, bør der gives:*  *○ adgang til komponentinformation, komponenters øverste og daglige ledelse samt komponentrevisorer* *(herunder relevant revisionsdokumentation, som koncernopgaveteamet anmoder om), og*  *○ adgang til at udføre arbejde eller anmode en komponentrevisor om at udføre arbejde vedrørende komponenternes finansielle information.”* |  |
| 1.1-47-3 | Henviser til, og omtaler, Revisorloven § 30, stk. 2, som alene regulerer kommunikation (tavshedspligt) fra datterselskabsrevisor til moderselskabsrevisor, men **ikke** omvendt. |  |
| 1.1-47-4 | Er opmærksom på, at der ikke kan kommunikeres alene med et enkelt bestyrelsesmedlem eller en næstformand. |  |
| 1.1-47-5 | Øvrige forhold, som får notatet til at fremstå mere målrettet. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er jævn eller god (karakteren 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 | Kandidaten medtager uddrag (eksempelvis punktform) af revisionsaftalen, der har betydning for tavshedspligten. Dette kunne eksempelvis være:   * … som koncernrevisor har adgang til at kommunikere med komponentrevisoren … * … som led i revisionen af koncernregnskabet, vil vi drøfte revisionen og andre forhold af relevans for koncernen og koncernregnskabet med komponentrevisoren … |  |
| 1.1-102-2 | Forslag til indhold i kontakt til tysk revisor, hvor der evt. er taget højde for, at det sandsynligvis er en forglemmelse. |  |
| 1.1-102-3 | Mindre væsentlige faglige fejl og mindre fejl vedrørende formulering og disponering. (10) |  |
| 1.1-102-4 | Kun helt uvæsentlige fejl og mangler i notatet. (12) |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er fortrinlig eller fremragende (karaktererne 10-12).** |  |
| **Karakter for spørgsmål 1.1** | |  |
| **Begrundelse** | | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Spørgsmål 2.1 (40 %)**  **Du bedes udarbejde et notat til din chef, der redegør for dine overvejelser vedrørende fratrædelse af opgaven. Notatet skal indeholde din anbefaling om, hvorvidt I skal fratræde som revisorer eller ej, og i givet fald, hvornår I skal fratræde.** | | |
| **Centrale regler og fortolkninger**  Revisorloven § 18, stk. 1 og 2.  God revisorskik ”bliv og skriv” – problemet flyttes til en anden revisor.  ISA 210, forudsætningerne for revisionsopgaven.  Selskabsloven § 146, stk. 2, meddelelse til Erhvervsstyrelsen samt rapportering til ledelsen.  Anmeldelse efter Revisorloven § 22 og underretning efter hvidvaskloven § 26  ISA 240 ved økonomisk kriminalitet/besvigelser. | | |
| **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 | Notat er kortfattet og begrundet og udarbejdet i et passende sprog til en chef. |  |
| 2.1-02-2 | Notatet er fornuftigt disponeret kan indeholde følgende:   * Beskrivelse af problemstillingen * Omtale af reglerne * Diskussion, for og imod fratræden * Anbefaling * Handlinger, som skal udføres som følge af anbefalingen |  |
| 2.1-02-3 | Kandidaten fokuserer på problemstillingen: Overvejelser omkring fratræden. |  |
| 2.1.02-4 | Kandidaten skal indse, at der alene er tale om oplysninger fra en fratrådt revisor, som endnu ikke er undersøgt eller bekræftet. |  |
| 2.1.02-5 | Kandidaten skal lægge op til, at der laves selvstændige undersøgelser af forholdet. Eksempelvis ved at tage kontakt til tidligere revisor eller ved at udvide sin egne undersøgelser. |  |
| 2.1-02-6 | Det er afgørende, at kandidaten argumenterer for sine overvejelser.  Kandidaten kan fx vurdere sin eventuelle fratrædelse ud fra følgende:   * Resultatet af de yderligere undersøgelser * Om der foregået hvidvask/sortvask/øvrig kriminalitet * Om der fortsat er tillid til ledelsen (forudsætning ved revisionen) * Om der er muligt at fratræde i henhold til Revisorloven § 18 (god revisorskik – bliv og skriv) * Overvejelser om at være offentlighedens tillidsrepræsentant * Associeringsrisiko   Kandidaten kan argumentere for at blive og varetage hvervet som offentlighedens tillidsrepræsentant (bliv og skriv -betragtning). Hvis kandidaten vælger dette, er det vigtigt at medtage overvejelser om, hvorvidt forudsætningerne for revisionen er tilstede, herunder tillid til ledelsen.  Kandidaten kan vælge at fratræde som følge af manglende tillid ledelsen, associeringsrisikoen og forholdene i øvrigt. Kandidaten bør dog ikke komme til denne konklusion uden, at der er foretaget yderligere undersøgelser, der underbygger problemet.  Hvis kandidaten vælger at fratræde, er det vigtigt, at kandidaten medtager etiske overvejelser om at fratræde i utide og dermed potentielt sende problemet videre til anden revisor.  Kandidaten kan også argumentere for at blive og skrive og fratræde, når hvervet udløber.  Ovenstående er ikke nødvendigvis udtømmende. Det er kandidatens forudsætninger, som er afgørende.  Der skal være sammenhæng mellem argumentation og lovgivning/regulering. |  |
| 2.1-02-7 | Kandidaten skal konkludere på baggrund af sin argumentation og overvejelser. |  |
| 2.1-02-8 | Kandidaten kan skal tage stilling til, om revisor skal fratræde eller ej. |  |
|  | **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. |
| 2.1-47-1 | Notatet er målrettet og indeholder ikke overflødige oplysninger. |  |
| 2.1-47-2 | Medtager god argumentation og uddybende overvejelser omkring fratrædelse eller ej. |  |
| 2.1-47-3 | Kandidatens modenhed kommer til udtryk ved at ville strække sig langt for at udføre den revisionsopgave, som er accepteret, men omvendt er bevidst om, at det kan være nødvendigt at fratræde. |  |
| 2.1-47-4 | Medtager overvejelser omkring rapportering til ledelsen. |  |
| 2.1-47-5 | Medtager overvejelser omkring hvidvaskunderretning ved mistanke, der ikke kan afkræftes eller rapportering om økonomiske forbrydelser i henhold til Revisorloven § 22 (begrundet formodning). Det er vigtigt, at der er sammenhæng mellem kandidatens konklusioner, og hvem der rapporteres til. Idet hvidvaskloven er mest restriktiv (ved mistanke og ingen bagatelgrænse) og forhold, der skal rapporteres i henhold til hvidvaskloven, pr. definition ikke skal rapporteres efter Revisorloven § 22, er det mest oplagt, at kandidaten argumenterer for rapportering i henhold til hvidvaskloven. |  |
| 2.1-47-6 | Kandidaten er opmærksom på, at der ved fratræden i utide (før ordinær generalforsamling), skal rapporteres til Erhvervsstyrelsen om årsagen til revisors fratræden jf. Selskabsloven § 146, stk. 2. |  |
|  | **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 | Kandidaten medtager yderligere overvejelser vedrørende rapportering efter hvidvaskloven, herunder fx at der er tavshedspligt om indberetningen. |  |
| 2.1-102-2 | Kandidaten medtager yderligere om rapportering i henhold til Revisorloven § 22, herunder fx at rapportering i henhold til Revisorloven § 22 har karakter af en anmeldelse. |  |
| 2.1-102-3 | Kandidaten medtager uddrag af rapportering til Erhvervsstyrelsen i helhold til selskabsloven 146, stk. 2 |  |
| 2.1-102-4 | Kandidaten omtaler, at det er problematisk, at kundekendskabsprocedurerne ikke er iagttaget tilstrækkeligt i forbindelse med kundeaccepten. |  |
| 2.1-102-5 | Mindre væsentlige faglige fejl og mindre fejl vedrørende formulering og disponering. (10) |  |
| 2.1-102-6 | Kun helt uvæsentlige fejl og mangler i notatet. (12) |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er fortrinlig eller fremragende (karaktererne 10-12).** |  |
| **Karakter for spørgsmål 2.1** | |  |
| **Begrundelse** | | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Spørgsmål 3.1 (30 %)**  **Til revisionsfirmaets ledelse bedes du redegøre for, hvilke udfordringer du ser ved, at Romeo har et romantisk forhold til koncernens CFO Julie, samt hvordan dette skal håndteres i forhold til den igangværende revisionsopgave.** | | |
| **Centrale regler og fortolkninger**  Revisorlovens § 24  Uafhængighedsbekendtgørelsen:   * § 2, stk. 1 nr. 6 (a, b og c) samt stk. 3 nr. 1 og 2. (tæt familie) eller * § 6, stk. 1 nr. 2 (a, b og c) (andre familiemæssige bånd). * § 3, stk. 3.   Etiske regler afsnit 521 (gældende fra 15. juni 2019) - eller de gamle etiske regler afsnit 290.126 til 290.131. | | |
| **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 | Notatet er formuleret kortfattet og begrundet i et passende sprog til ledelsen. |  |
| 3.1-02-2 | Notatet er fornuftigt disponeret kan indeholde følgende:   * Beskrivelse af problemstillingen * Omtale af reglerne * Konsekvenser for revisionen * Anbefaling * Handlinger, som skal udføres som følge af anbefalingen |  |
| 3.1-02-3 | Kandidaten har fokus på problemstillingen: Den medunderskrivende partners uafhængighed. |  |
| 3.1-02-4 | Kandidaten bør være opmærksom på(evt.indirekte), at CFO’en har betydelig indflydelse på årsregnskabet og desuden har en ledende stilling i virksomheden.  Kandidaten kan fx argumentere for, at det er i strid med revisorloven, uafhængighedsreglerne og de etiske regler.  Konklusionen er derfor den samme. Romeo kan ikke forsætte på opgaven.  Kandidaten kan ligeledes argumentere med de etiske regler jf. indledningen.  Det er afgørende, at kandidaten argumenterer for sine overvejelser. |  |
| 3.1-02-5 | Kandidaten bør være opmærksom på tidsperspektivet. Regnskabet skal aflægges ultimo samme måned. |  |
| 3.1-02-6 | Kandidaten skal konkludere, at Romeo skal tages af revisionsteamet og hans arbejde skal gennemgås. |  |
| 3.1-02-7 | Kandidaten bør konkludere, at der skal findes en ny SR som medunderskriver for at overholde revisionsfirmaets interne regler. |  |
|  | **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. |
| 3.1-47-1 | Redegørelsen er målrettet og indeholder ikke overflødige oplysninger. |  |
| 3.1-47-2 | Romeo og Julie har ifølge opgaveteksten alene haft et forhold siden oktober 2018, hvilket er efter afslutning og påtegning af seneste årsregnskab i august 2018. Dermed er der ingen udfordringer ift. tidligere år. |  |
| 3.1-47-3 | Kandidaten er opmærksom på, at det alene er arbejde udført af Romeo siden forholdets begyndelse, som skal gennemgås. |  |
|  | **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 | Kandidaten er opmærksom på/omtaler, at der er kommet nye etiske regler, uagtet at reglerne på dette område er uændrede. |  |
| 3.1-102-2 | Kandidaten medtager overvejelser om, hvor sikker bestyrelsesmedlemmet er på, at det romantiske forhold ikke er startet tidligere end oktober 2018. (Kandidaten skal ikke antage andet end oplyst i opgaveteksten, men det er en sund overvejelse). |  |
| 3.1-102-3 | Mindre væsentlige faglige fejl og mindre fejl vedrørende formulering og disponering. (10) |  |
| 3.1-102-4 | Kun helt uvæsentlige fejl og mangler i notatet. (12) |  |
|  | **Samlet vurdering af om kandidatens præstation er fortrinlig eller fremragende (karaktererne 10-12).** |  |
| **Karakter for spørgsmål 3.1** | |  |
| **Begrundelse** | | |

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