Rettevejledning til skriftlig revisoreksamen 2020 for modul B
Kandidat nr. B-2020-indsæt nr.

**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 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, 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 2020**

|  |
| --- |
| **Spørgsmål 1 (30%)**Som en del af planlægningen af revisionen af koncernregnskabet for 2020 bedes du udarbejde et internt notat omhandlende:1. de væsentligste risici i forbindelse med koncernrevisionen, herunder hvilke regnskabsposter og revisionsmål som bliver påvirket af disse risici, samt den overordnede revisionsmæssige reaktion på disse risici.
2. fastsættelse af væsentlighedsniveauet for koncernrevisionen, herunder væsentlighed for regnskabet som helhed, væsentlighed ved udførelsen samt grænse for ubetydelig fejlinformation. Fastsættelsen af væsentlighedsniveauet skal begrundes.
3. hvilke komponenter der er in-scope (betydelige) for koncernrevisionen, herunder omfanget af komponentrevisors arbejde (scope), samt allokering af væsentlighedsniveau til de enkelte komponenter. Fastlæggelsen af, hvilke komponenter der er omfattet af koncernrevisionen, omfanget af scope samt allokering af væsentlighedsniveau, skal begrundes.
 |
| **Centrale regler og fortolkninger** *ISA 315, 320, 330, 600, 240* |
| **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. indledning.**  | **BemærkningerDen tilstrækkelige præstation**Karakteren 02 gives for den tilstrækkelige præstation, der demonstrerer den minimalt acceptable grad af opfyldelse af fagets mål. |
| 1.1-02-1 | Der er givet oplysninger i opgavebeskrivelsen, som gør det muligt at identificere såvel generelle risici relateret til, at der er tale om en koncern, samt specifikke risici relateret til koncernens aktiviteter. Det må forventes, at kandidaten kan identificere og begrunde flere af disse risici. |  |
| 1.1-02-2 | Risici relateret til koncernrevision omfatter blandt andet:* Dattervirksomheder beliggende i otte lande, herunder Rusland
* Rapportering fra flere komponentrevisorer beliggende i forskellige lande, herunder Rusland
* Konsoliderings- og elimineringsprocessen
* Entydig og ensartet anvendelse af koncernens regnskabspraksis.

Det forventes, at én eller flere af disse risici er identificeret og den revisionsmæssige reaktion beskrevet. |  |
| 1.1-02-3 | Specifikke risici og eksempel på revisionsmæssig reaktion relateret til koncernens aktiviteter omfatter blandt andet:* Produktion til lager (ukurans - værdiansættelse) – gennemgang af proces for samt design og implementering af kontroller vedrørende ukurans; salg realiseret efter regnskabsårets udløb; salgsbudgetter for det kommende år; sammenholdelse af tidligere salgsbudgetter med realiserede salg
* Salg af overskudsproduktion til dattervirksomheder (urealiseret avance - værdiansættelse) – gennemgang af proces for samt design og implementering af kontroller vedrørende identifikation, måling og eliminering af interne transaktioner, herunder urealiserede avancer på lager; opgørelse af urealiseret avance på lager, herunder sammenholdelse til lageroptællinger, interne afregningspriser, koncernens kostpriser, inkl. IPO; gennemgang af ukurans, jf. ovenstående
* Hensættelse til årsbonus (måling af omsætning samt fuldstændighed af forpligtelser) – gennemgang af proces for samt design og implementering af kontroller vedrørende identifikation og måling af årsbonus; indhent stikprøvevis salgsstatistikker og kontraktgrundlag og efterregn opgørelse over hensat bonus; efterprøv korrektheden af modtagne salgsstatistikker fordelt på kunder
* Særlige salgsaftaler (forekomst og måling af omsætning) – gennemgang af proces for samt design og implementering af kontroller vedrørende identifikation af særlige salgsaftaler, herunder vurdering af, om der er sket et salg på balancedagen; indhent stikprøvevis kopi af de særlige salgsaftaler; indhent opgørelse over særlige salgsaftaler på balancedagen, hvor kunden kan returnere ikke-solgte senge, og afstem opgørelsen til de indgåede salgsaftaler; vurder, om der er sket salg på balancedagen
* Eventuelt sammenfaldende bonusordninger til sælgere og ledelse (forekomst og måling af lønninger) – undersøg, om ledelse og sælgere har bonusordninger, og om de derfor har sammenfaldende interesser med deres kunder; efterprøv eventuelt indregning, måling og fuldstændighed af skyldig bonus til ledelse og sælgere.

Det forventes, at flere af disse risici er identificeret og den revisionsmæssige reaktion beskrevet. |  |
| 1.1-02-4 | Koncernopgaveteamet skal fastlægge væsentlighed for koncernregnskabet som helhed, jf. ISA 600, 21 (a). Fastsættelse af koncernens væsentlighedsniveau skal foretages med udgangspunkt i informationerne i opgaven, herunder særligt i bilag 1. Da koncernen er overskudsgivende, vil det naturlige grundlag for fastsættelse af væsentlighedsniveauet være indtjeningsbaseret. Resultat før skat vil være det naturlige startpunkt. Andre grundlag kan muligvis også være relevante, men kræver en særligt fyldestgørende begrundelse. Begrundelse for valg af resultat før skat skal anføres, men kan gøres forholdsvist kortfattet.Væsentlighedsniveau for regnskabet som helhed på 5-10% af resultat før skat => 6-12 mio. kr.Væsentlighed ved udførelse er mindre end væsentlighed for regnskabet som helhed, jf. ISA 320, afsnit 9. Væsentlighed ved udførelse fastsættes normalt i intervallet 50-75% af væsentlighed for regnskabet som helhed. Der er generelt ikke oplysninger i opgaven, som medfører, at niveauet skal være i den lave ende.Grænse for ubetydelig fejlinformation fastsættes normalt til 5% af væsentlighedsniveau for regnskabet som helhed uden yderligere begrundelse. |  |
| 1.1-02-5 | In-scope komponenter (betydelige komponenter) er komponenter, der er betydelige på grund af deres individuelle finansielle betydning for koncernen, eller der som følge af deres særlige art eller omstændigheder sandsynligvis kan indeholde betydelige risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet, jf. ISA 600, afsnit 9 (m).Kandidaten skal angive et begrundet kriterie for, hvornår en komponent anses for at være betydelig på grund af sin individuelle finansielle betydning for koncernen.I ISA 600, afsnit A5, anføres, at koncernopgaveteamet f.eks. kan overveje, om komponenter, der ligger 15% over valgte benchmarks, er betydelige komponenter.Scoping af koncernrevisionen kræver professionel vurdering. Der er ikke entydige krav om omfanget af enheder, som skal være in-scope. Nedenstående ville være en naturlig scoping, men andre forslag kan ligeledes være relevante og brugbare:* In-scope enheder
	+ Moderselskab
	+ Produktionsenheder (Danmark, Tyskland, England og Rusland)
	+ Store salgsselskaber (Sverige)
* Omsætning 80%
* Resultat 85%
* Aktiver 90%.

Scopingen skal begrundes. Ovenstående kan begrundes med risici (produktionsenheder) og væsentlighed (størrelse af omsætning, resultat og aktiver) i forhold til koncernens størrelse.  |  |
| 1.1-02-6 | Omfanget af scopet er afhængig af den enkelte komponent, risici relateret til komponenten og det samlede koncernregnskab. Det fremgår af ISA 600, afsnit 26, at for en komponent, der er betydelig på grund af sin individuelle finansielle betydning for koncernen, skal koncernopgaveteamet eller en komponentrevisor på dets vegne revidere komponentens finansielle information ved anvendelse af komponentvæsentlighed.For komponenter, som er in-scope som følge af deres særlige risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet, skal der udføres en eller flere af følgende handlinger, jf. ISA 600, afsnit 27:1. revision af komponentens finansielle information ved anvendelse af komponentvæsentlighed
2. revision af en eller flere balanceposter, grupper af transaktioner eller oplysninger, der relaterer sig til de sandsynlige betydelige risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet
3. nærmere angivne revisionshandlinger, der relaterer sig til de sandsynlige betydelige risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet.

Hvis ovenstående scoping er fastsat, vil det være naturligt, at alle komponenters finansielle information revideres ved anvendelse af den fastsatte komponentvæsentlighed. |  |
| 1.1-02-7 | Det fremgår af ISA 600, afsnit A44, at komponentvæsentlighed fastlægges for de komponenter, hvis finansielle information vil blive revideret eller reviewet som led i koncernrevisionen.Det fremgår ikke eksplicit, om fastlæggelsen af komponentvæsentlighed skal ske på baggrund af det fastsatte væsentlighedsniveau for koncernens regnskab som helhed, eller på baggrund af væsentlighedsniveau ved udførelsen af koncernrevisionen.Det fremgår dog af ISA 600, afsnit 22, at hvor komponentrevisorer udfører revision til brug for koncernrevisionen, skal koncernopgaveteamet vurdere hensigtsmæssigheden af den på komponentniveau fastsatte væsentlighed ved udførelsen.Besvarelsen bør indeholde en stillingtagen hertil, gerne begrundet.Allokering af væsentlighed kunne fx være:* Moderselskab – 10-30% af koncernens væsentlighed
* Datter 1 – 25-50% af koncernens væsentlighed
* Datter 2 – 40-60% af koncernens væsentlighed
* Datter 3 – 40-60% af koncernens væsentlighed
* Datter 4 – 25-50% af koncernens væsentlighed
* Datter 5 – 25-50% af koncernens væsentlighed.

Der er ingen krav til allokeringen af væsentlighed til de enkelte komponenter. Det fremgår alene, at det allokerede væsentlighedsniveau for den enkelte komponent, sættes lavere end væsentlighedsniveauet for koncernen, jf. ISA 600, afsnit A43.Tilsvarende er der ingen krav om, at summen af allokeret væsentlighed ikke kan overstige væsentlighedsniveauet for koncernen, jf. ISA 600, afsnit A43. |  |
|  | **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.** | **BemærkningerDen 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 | En fyldestgørende redegørelse for flere risici relateret til koncernrevision samt en fyldestgørende beskrivelse af de revisionsmæssige reaktioner der kan understøtte en højere vurdering af besvarelsen. |  |
| 1.1-47-2 | En fyldestgørende redegørelse for flere risici relateret til de specifikke risici samt en fyldestgørende beskrivelse af de revisionsmæssige reaktioner kan understøtte en højere vurdering af besvarelsen. |  |
| 1.1-47-3 | I overensstemmelse med ISA 315 redegøres for, om én eller flere af de identificerede risici efter revisors vurdering er betydelige risici, herunder om nogle af de identificerede risici giver anledning til risici for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser. Vurderingen af, hvorvidt de identificerede risici efter revisors vurdering er betydelige risici, skal begrundes. |  |
| 1.1-47-4 | Ved fastsættelse af væsentlighed kan omtales, at hvis der efter virksomhedens specifikke forhold er en eller flere bestemte grupper af transaktioner, balanceposter eller oplysninger, hvor fejlinformationer, der beløbsmæssigt ligger under væsentlighed for regnskabet som helhed, med rimelighed kan forventes at påvirke de økonomiske beslutninger, som brugere træffer på grundlag af regnskabet, skal revisor også fastsætte det eller de væsentlighedsniveauer, der skal anvendes på disse bestemte grupper af transaktioner, balanceposter eller oplysninger, jf. ISA 320, afsnit 10, og ISA 600, afsnit 21 (b).Omtale heraf skal tilpasses til de faktiske forhold beskrevet i opgaven. |  |
|  | **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).** | **BemærkningerDen fortrinlige præstation og den fremragende præstation**Karakteren 10 gives for den fortrinlige præstation, der demonstrerer omfattende opfyldelse af fagets mål, med nogle mindre væsentlige manglerKarakteren 12 gives for den fremragende præstation, der demonstrerer udtømmende opfyldelse af fagets mål, med ingen eller få uvæsentlige mangler |
| 1.1-102-1 | En fyldestgørende redegørelse for, om én eller flere af de identificerede risici efter revisors vurdering er betydelige risici, herunder om nogle af de identificerede risici giver anledning til risici for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser, kan understøtte en højere vurdering af besvarelsen. |  |
| 1.1-102-2 | En fyldestgørende redegørelse for revisors reaktion på de risici, som er vurderet til at være betydelige risici, eller risici for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser, herunder beskrivelse af, at revisor skal opnå en forståelse af virksomhedens kontroller, herunder kontrolaktiviteter, der er relevante for de identificerede betydelige risici, samt hvilke yderligere revisionshandlinger der skal udføres for at imødegå de identificerede betydelige risici, indeholdende beskrivelse af art, tidsmæssig placering og omfang af handlinger. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er fortrinlig eller fremragende (karaktererne 10-12)** |  |
| **Karakter for spørgsmål 1** |  |
| **Begrundelse**  |

|  |
| --- |
| **Spørgsmål 2.1 (25%)**Du bedes til Niels redegøre for, hvorledes koncernopgaveteamet i praksis kan udføre styringen af, og i passende omfang føre tilsyn med og deltage i udførelsen af koncernrevisionen af P&P-koncernen. Notatet skal indeholde konkrete forslag til handlinger, aktiviteter mv., den tidsmæssige placering samt omfanget heraf, og hvorledes koncernopgaveteamet dokumenterer dette arbejde.**Spørgsmål 2.2** Da ikke alle komponenter er in-scope (betydelige), bedes du udarbejde et kort internt notat, som beskriver de overordnede revisionshandlinger, der skal udføres vedrørende disse ikke-betydelige komponenter i relation til revisionen af koncernregnskabet. |
| **Centrale regler og fortolkninger** *ISA 600**RL § 23, stk. 4* |
| **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. indledning.**  | **BemærkningerDen tilstrækkelige præstation**Karakteren 02 gives for den tilstrækkelige præstation, der demonstrerer den minimalt acceptable grad af opfyldelse af fagets mål. |
| 2.1-02-1 | Koncernrevisor har ansvaret for styringen, tilsynet med og udførelsen af koncernrevisionsopgaven i overensstemmelse med faglige standarder og relevante krav i lovgivning og øvrig regulering, samt ansvaret for, om den afgivne revisorerklæring er passende efter omstændighederne, jf. ISA 600, afsnit 11.  |  |
| 2.1-02-2 | Kandidaten bør redegøre for, at koncernopgaveteamet sender skriftlig instruks til alle in-scope (betydelige) komponentrevisorer. Komponentrevisorerne bekræfter skriftligt over for koncernopgaveteamet visse forhold, herunder deres uafhængighed, kompetencer, overholdelse af rapporteringsfrister, samarbejde, koncernrevisors adgang til komponentrevisors arbejdspapirer mv. |  |
| 2.1-02-3 | Som en del af koncernrevisors involvering i revisionen af betydelige komponenters finansielle information skal koncernopgaveteamet involveres i komponentrevisors risikovurdering for at identificere betydelige risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet. Arten, den tidsmæssige placering og omfanget af denne involvering skal som minimum omfatte, jf. ISA 600, afsnit 30:1. en drøftelse med komponentrevisor eller komponentens daglige ledelse af de af komponentens forretningsaktiviteter, der er betydelige for koncernen
2. en drøftelse med komponentrevisor af komponentens udsathed for væsentlig fejlinformation i regnskabet som følge af besvigelser eller fejl, og
3. en gennemgang af komponentrevisors dokumentation for identificerede, betydelige risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet. Dokumentationen kan være i form af et notat, der afspejler komponentrevisors konklusion vedrørende de identificerede, betydelige risici.

Kandidaten forventes at redegøre for, hvorledes dette udføres, fx via besøg hos komponenter og komponentrevisorer, eller via virtuelle møder eller telefonmøder. Handlingen kan dokumenteres via mødeagenda og tilhørende referat af møder.  |  |
| 2.1-02-4 | Hvis der er identificeret betydelige risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet for en komponent, hvor en komponentrevisor udfører arbejdet, skal koncernopgaveteamet vurdere hensigtsmæssigheden af de yderligere revisionshandlinger, der skal udføres som reaktion på de identificerede, betydelige risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet. Koncernopgaveteamet skal på baggrund af sin forståelse af komponentrevisor fastslå, om det er nødvendigt at involvere sig i de yderligere revisionshandlinger, jf. ISA 600, afsnit 31.Besvarelsen heraf bør tage udgangspunkt i de identificerede risici i besvarelsen af spørgsmål 1.Kandidaten forventes at redegøre for, hvorledes koncernopgaveteamet kan involvere sig i de yderligere revisionshandlinger vedrørende de identificerede, betydelige risici, hvis koncernopgaveteamet anser det for nødvendigt. I den forbindelse ville det være naturligt at redegøre for detaljeringsgraden i involveringen (skal koncernopgaveteamet fastlægge eller godkende de yderligere revisionshandlinger og/eller deltage i udførelsen), herunder hvorledes dette kunne gennemføres (besøg, fjernadgang til arbejdspapirer, tilsendelse af arbejdspapirer), og hvordan koncernopgaveteamet kunne dokumentere sin involvering i de yderligere revisionshandlinger. |  |
| 2.1-02-5 | Kandidaten bør redegøre for, at koncernopgaveteamet modtager skriftlig rapportering fra alle in-scope (betydelige) komponentrevisorer, omfattende bl.a. revisionspåtegning (erklæring med høj grad af sikkerhed) og den tilhørende rapporteringspakke, konklusionsnotat, liste over ikke-rettet fejlinformation og anden krævet rapportering.Kandidaten bør redegøre for, at denne rapportering gennemgås af koncernopgaveteamet, og koncernopgaveteamet udarbejder et notat, som opsummerer rapporteringen fra komponentrevisorerne. Dette notat vil sammen med den modtagne rapportering dokumentere gennemgangen.  |  |
| 2.1-02-6 | Koncernopgaveteamet skal i revisionsdokumentation inkludere dokumentation for bl.a. arten, den tidsmæssige placering og omfanget af koncernopgaveteamets involvering i det arbejde, der udføres af komponentrevisorer vedrørende betydelige komponenter, herunder, når det er relevant, koncernopgaveteamets gennemgang af relevante dele af komponentrevisorernes revisionsdokumentation og konklusioner herpå.Disse dokumentationskrav vil være dækket af ovenstående handlinger. I den forbindelse er nøgleordene:* Udarbejdelse af instruks og indhentelse af bekræftelser og rapportering fra komponentrevisorer.
* Overvejelse af besøg hos komponenter og komponentrevisorer, og i givet fald hvem og hvornår.
* Overvejelse af gennemgang af arbejdspapirer, herunder risikovurdering og reaktion herpå, samt udført arbejde.
* Telefonmøder, Skypemøder eller lignende, for gennemgang af væsentlige og risikofyldte forhold, evt. gennemgang af arbejdspapirer.
* Mulighed for fjernadgang til komponentrevisors arbejdspapirer.
* Interne notater eller tilsvarende, som beskriver udførte handlinger, af hvem og hvornår.
 |  |
| 2.1-02-7 | For komponenter, der ikke er betydelige, skal koncernopgaveteamet udføre analytiske handlinger på koncernniveau, jf. ISA 600, afsnit 28 (jf. afsnit A50).Afhængigt af omstændighederne ved opgaven kan komponenternes finansielle information sammenlægges på forskellige niveauer til brug for analytiske handlinger. Resultatet af de analytiske handlinger underbygger koncernopgaveteamets konklusioner om, at der ikke er betydelige risici for væsentlig fejlinformation i den sammenlagte finansielle information, for ikke-betydelige komponenter. |  |
| **2.1-02-10** | **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.** | **BemærkningerDen 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 | Komponentrevisors bekræftelse af visse forhold kan være beskrevet mere uddybende, herunder kan kandidaten redegøre for, at der kan være national lovgivning, som forbyder komponentrevisor at give koncernopgaveteamet adgang til relevant revisionsdokumentation. |  |
| 2.1-47-2 | Kandidatens redegørelse for koncernrevisors involvering i komponentrevisors risikovurdering for at identificere betydelige risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet kan fx uddybes ved at redegøre for, at møder med nogle komponenter og komponentrevisorer kan være fysiske møder, mens andre kan være virtuelle møder, herunder redegøre for rotation af, hvilke komponenter og komponentrevisorer der besøges de enkelte år. |  |
| 2.1-47-3 | Kandidaten kan uddybe redegørelsen for koncernopgaveteamets involvering i de yderligere revisionshandlinger vedrørende de identificerede, betydelige risici ved fx at relatere involveringen og handlingerne til de beskrevne risici og de konkrete enheder i koncernen. |  |
| 2.1-47-4 | Følgende fremgår af revisorlovens § 23, stk. 4: Hvis revisionsarbejdet i dattervirksomheder er udført af en eller flere revisorer eller revisionsvirksomheder, der ikke har hjemsted i et EU-land, et EØS-land eller et andet land, som EU har indgået aftale med, skal revisor eller revisionsvirksomheden opbevare et eksemplar af dokumentationen, herunder arbejdspapirer, for det udførte revisionsarbejde i dattervirksomheden af betydning for revisionen af koncernregnskabet. Revisor eller revisionsvirksomheden kan undlade at opbevare dokumentationen, hvis der er indgået aftale om fyldestgørende og ubegrænset adgang hertil efter anmodning, eller der i øvrigt er truffet andre passende foranstaltninger.Den russiske dattervirksomhed udgør 17% af koncernens nettoomsætning, 21% af resultatet og 20% af aktiverne, og må derfor antages at være af betydning (betydelig komponent) for revisionen af koncernregnskabet.Kandidaten bør redegøre for, at dette medfører, at koncernopgaveteamet skal opbevare et eksemplar af dokumentationen, herunder arbejdspapirer, for det udførte revisionsarbejde i dattervirksomheden, medmindre der er indgået aftale om fyldestgørende og ubegrænset adgang hertil efter anmodning, eller der i øvrigt er truffet andre passende foranstaltninger.Den meget gode besvarelse vil redegøre for, hvorledes dette kan gøres i praksis, herunder om det medfører, at alle arbejdspapirer vedrørende den russiske dattervirksomhed udarbejdes på fx dansk eller engelsk. |  |
| 2.1-47-5 | Redegørelsen for arbejdet på ikke-betydelige komponenter kan uddybes med konkret forslag til analytiske handlinger, herunder angivelse af, hvornår en afvigelse giver anledning til yderligere overvejelser og handlinger. |  |
|  | **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).** | **BemærkningerDen fortrinlige præstation og den fremragende præstation**Karakteren 10 gives for den fortrinlige præstation, der demonstrerer omfattende opfyldelse af fagets mål, med nogle mindre væsentlige manglerKarakteren 12 gives for den fremragende præstation, der demonstrerer udtømmende opfyldelse af fagets mål, med ingen eller få uvæsentlige mangler |
| 2.1-102-1 | Dette baserer sig på en helhedsvurdering af kandidatens besvarelse af spørgsmål 2, herunder særligt fuldstændigheden af besvarelsen, involveringen af de faktiske forhold i koncernen, og i hvilket omfang den er brugbar for den opgaveansvarlige revisor i forhold til den konkrete opgave. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er fortrinlig eller fremragende (karaktererne 10-12)** |  |
| **Karakter for spørgsmål 2.1 og 2.2***Ved den samlede bedømmelse af spørgsmål 2.1 og 2.2 skal hovedvægten lægges på besvarelsen af spørgsmål 2.1* | XX |
| **Begrundelse**  |

|  |
| --- |
| **Spørgsmål 3 (20%)**Du bedes udarbejde et notat til koncernregnskabschefen, som redegør for, hvorledes fremtidige omkostninger til udvikling skal behandles regnskabsmæssigt i koncernregnskabet, og hvis dette er forskelligt fra den hidtidige behandling i regnskabet for den tilkøbte virksomhed, om regnskabspraksis kan tilpasses for den tilkøbte virksomhed, herunder hvorledes dette skal præsenteres i regnskabet. |
| **Centrale regler og fortolkninger** *ÅRL §§ 13,2, 42, 43, 83 samt 122* |
| **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.**  | **BemærkningerDen 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 redegøre for, at det er en koncern omfattet af regnskabsreglerne for regnskabsklasse store C. Som følge heraf skal koncernen indregne udviklingsprojekter i balancen, jf. ÅRL § 83. |  |
| 3.1-02-2 | Kandidaten bør gennemgå de kriterier, som skal være opfyldt, for at udviklingsprojekter kan indregnes i balancen. Disse kriterier omfatter følgende:* Projektet er teknisk muligt at færdiggøre
* Virksomheden har til hensigt at udnytte projektet
* Virksomheden har evnen til at anvende eller sælge det endelige produkt eller proces
* Virksomheden har udarbejdet en plan for, hvordan fremtidige økonomiske fordele udnyttes
* Virksomheden har tilstrækkelige ressourcer til at færdiggøre projektet
* Kostprisen kan opgøres pålideligt

Der forventes alene en oplistning af kravene og en eventuel gennemgang af, hvordan de ses opfyldt. |  |
| 3.1-02-3 | Det skal beskrives, at aktiverede udviklingsprojekter skal afskrives i overensstemmelse med lovens almindelige principper, jf. ÅRL § 43, ligesom der kan være behov for nedskrivning i overensstemmelse med ÅRL § 42.Det bør beskrives, at aktiverede udviklingsprojekter afskrives over den forventede brugstid. |  |
| 3.1-02-4 | Kandidaten bør indledningsvist redegøre for, at kontinuitet i virksomhedens anvendte regnskabspraksis er en af de grundlæggende principper i årsregnskabsloven.I den forbindelse kan det anføres, at dattervirksomheden kan fortsætte med at udgiftsføre udviklingsomkostninger, eller at den i lighed med koncernen kan aktivere udviklingsprojekter.Ændring af anvendt regnskabspraksis kan alene finde sted ved ændringer påkrævet ifølge loven, eller hvis regnskabet efter ændringen bedre giver et retvisende billede.Kandidaten bør redegøre for, at i dette tilfælde skyldes ændringen etablering af et nyt koncernforhold, hvor ændring af regnskabspraksis medfører, at regnskabet efter ændringen bedre giver et retvisende billede. |  |
| 3.1-02-5 | Kandidaten bør herefter redegøre for, hvordan ændringen præsenteres i regnskabet, herunder beskrives i anvendt regnskabspraksis. Som hovedregel skal de regnskabsposter, der berøres af ændringen, korrigeres i overensstemmelse med den nye regnskabspraksis. Den akkumulerede effekt af praksisændringen indregnes direkte på egenkapitalen primo.Der skal tages højde for skatteeffekten af ændringen.Ændringen i anvendt regnskabspraksis beskrives i afsnittet om anvendt regnskabspraksis. Hvis ændringen i anvendt regnskabspraksis alene har indvirkning på efterfølgende regnskabsår, skal dette oplyses. |  |
|  | **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.** | **BemærkningerDen 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 | En fyldestgørende redegørelse for, hvorledes kriterierne for indregning af udviklingsprojekter i balancen ses opfyldt, kan begrunde en højere bedømmelse af besvarelsen. Redegørelsen skal være tilpasset den konkrete opgave og ikke en generisk beskrivelse. |  |
| 3.1-47-2 | Ændring af den anvendte regnskabspraksis i udviklingsselskabet for så vidt angår udviklingsprojekter kan alene indregnes fremadrettet, hvilket er en undtagelse til hovedreglen Udviklingsomkostninger, som i tidligere regnskabsår er indregnet i resultatopgørelsen, kan således ikke aktiveres og indregnes i balancen via en ændring i regnskabspraksis.  |  |
| 3.1-47-3 | Såfremt udviklingsselskabet ændrer regnskabspraksis, er der krav om en særlig egenkapitalreserve for udviklingsomkostninger. Reserven bindes på egenkapitalen og opgøres netto efter skat. |  |
| 3.1-47-4 | Der er ikke krav om en særlig egenkapitalreserve for udviklingsomkostninger i koncernregnskabet, da koncernregnskabet ikke anvendes som grundlag for stillingtagen til udbytteudlodning. |  |
| **3.1-47-5** | **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).** | **BemærkningerDen fortrinlige præstation og den fremragende præstation**Karakteren 10 gives for den fortrinlige præstation, der demonstrerer omfattende opfyldelse af fagets mål, med nogle mindre væsentlige manglerKarakteren 12 gives for den fremragende præstation, der demonstrerer udtømmende opfyldelse af fagets mål, med ingen eller få uvæsentlige mangler |
| 3.1-102-1 | Kandidaten kan identificere, at købet af udviklingsselskabet indeholder en virksomhedsovertagelse, som skal indregnes i koncernregnskabet i overensstemmelse med ÅRL § 122.Etableres koncernforholdet ved overtagelse af en virksomhed, indregnes og måles aktiver og forpligtelser på erhvervelsestidspunktet i den erhvervede virksomhed til dagsværdi i koncernregnskabet, uanset de før erhvervelsen ikke havde været indregnet i virksomhedens balance. |  |
| 3.1-102-2 | Kandidaten kan gennemgå processen for en PPA, herunder at merværdi i det konkrete tilfælde som udgangspunkt alene kan henføres til udviklingsprojekter.  |  |
| 3.1-102-3 | Hvis der redegøres for, at det tilkøbte udviklingsselskab ændrer regnskabspraksis til aktivering af udviklingsprojekter, bør det beskrives, at det alene er en ændring vedrørende fremtidige udviklingsprojekter. Der kan således ikke indarbejdes en step-up på tidligere afholdte omkostninger, således at der bliver fuld overensstemmelse mellem koncernregnskabet og datterselskabet. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er fortrinlig eller fremragende (karaktererne 10-12)** |  |
| **Karakter for spørgsmål 3** | XX |
| **Begrundelse**  |

|  |
| --- |
| **Spørgsmål 4 (25%)**Du bedes udarbejde et internt notat indeholdende din begrundede stillingtagen til de forhold, som er identificeret i forbindelse med revisionen, herunder hvordan forholdene konkret skal omtales i revisionspåtegningen i koncernregnskabet, hvis relevant. |
| **Centrale regler og fortolkninger***ÅRL §§ 52, stk. 2, og 73**SEL § 210**ISA 450, 700, 705, 710* |
| **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.**  | **BemærkningerDen tilstrækkelige præstation**Karakteren 02 gives for den tilstrækkelige præstation, der demonstrerer den minimalt acceptable grad af opfyldelse af fagets mål. |
| 4.1-02-1 | **Lån**Har en virksomhed et tilgodehavende hos medlemmer af ledelsen, skal virksomheden angive summen af disse tilgodehavender fordelt på hver ledelseskategori. For hver kategori skal angives de væsentligste vilkår, herunder rentefod, og de beløb, der er tilbagebetalt i året. Herudover skal for hver kategori oplyses, om nedskrivninger på indregnede beløb, og om der er givet afkald, herunder delvis afkald, på indregnede beløb. Er et lån optaget og indfriet i årets løb, skal det oplyses særskilt, jf. ÅRL § 73.Kravet gælder for selskabet, hvor lånet er ydet, og ikke for koncernregnskabet, idet det ikke er ydet til ledelsesmedlemmer i moderselskabet. Det er således ikke en fejl i koncernregnskabet, at ledelsen ikke har oplyst om de væsentligste vilkår for lånet, herunder at lånet er tilbagebetalt inden udgangen af 2020. |  |
| 4.1-02-2 | **Lån**Udviklingsvirksomheden Godt Forsøg ApS havde et kapitalejerlån hos den tidligere ejer på 130 t.kr., som blev indfriet i forbindelse med købet den 1. august 2020. Der er ikke information i opgaven, som indikerer eller underbygger, at der ikke er tale om et ulovligt kapitalejerlån, jf. SEL § 210. Som følge heraf vil det give anledning til, at revisor i forbindelse med afgivelse af revisionspåtegning eller erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for Udviklingsvirksomheden Godt Forsøg ApS vil skulle give oplysning om det ulovlige kapitalejerlån.Kravet gælder for selskabet, hvor lånet er ydet, og ikke for koncernregnskabet, idet det ikke er ledelsen i moderselskabet, der kan ifalde ansvar for det ulovlige lån. |  |
| 4.1-02-3 | **Hensættelse**Da der er en væsentlig fejl i koncernregnskabet for 2019, og da revisor modificerede sin konklusion angående denne væsentlige fejl, skal revisor også modificere konklusionen i revisionspåtegningen på 2020- koncernregnskabet, jf. ISA 710, afsnit 11, medmindre forholdet er afklaret.Kandidaten bør, eventuelt efter genovervejelse af væsentlighedsniveauet, nå frem til, at forholdet stadigvæk er væsentligt, hvorfor der som udgangspunkt skal være en modifikation af konklusionen i 2020-revisionspåtegningen. Det forhold, at omstruktureringen er gennemført i 2020, og de afholdte omkostninger svarer til det hensatte beløb, har ingen indvirkning på konklusionen. |  |
| 4.1-02-4 | **Påtegning**Udkast til formulering af afsnit i revisionspåtegningen skal være i overensstemmelse med kandidatens konklusioner om ovenstående. Der forventes som udgangspunkt formulering af afsnittene ”Konklusion med forbehold” og ”Grundlag for konklusion med forbehold”.Formuleringerne udarbejdes med udgangspunkt i ISA 705 og 710 samt den af REVU udarbejdede revisionsudtalelse om modificerede revisionspåtegninger.Eksempel på, hvorledes ”Konklusion med forbehold” og ”Grundlag for konklusion med forbehold” kan formuleres, fremgår af nedenstående bilag. |  |
|  | **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.** | **BemærkningerDen 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 | Beskrivelse af, at kravet om oplysninger i henhold til ÅRL § 73 gælder i forbindelse med udarbejdelse og aflæggelse af regnskabet for Udviklingsvirksomheden Godt Forsøg ApS, herunder hvilke informationer der skal gives i den forbindelse. |  |
| 4.1-47-2 | Beskrivelse af, at hvis årsregnskabet for Udviklingsvirksomheden Godt Forsøg ApS revideres eller er underlagt udvidet gennemgang, skal revisor i sin erklæring give oplysninger om ledelsesansvar. |  |
| 4.1-47-3 | I henhold til Erhvervsstyrelsens vejledning om underretningspligt skal revisor altid underrette Hvidvasksekretariatet, hvis revisor har konstateret, at der har været et ulovligt kapitalejerlån, også selvom lånet er indfriet.Det kan omtales om det gør nogen forskel, om revisor afgiver særskilt erklæring om regnskabet for udviklingsvirksomheden Godt Forsøg ApS. |  |
| 4.1-47-4 | Kandidaten bør tage stilling til, om den konstaterede væsentlige fejl er gennemgribende, jf. ISA 705, afsnit 5.Kandidaten bør som udgangspunkt komme frem til, at fejlen er væsentlig, men ikke gennemgribende, hvorfor det skal medføre en konklusion med forbehold. |  |
| 4.1-47-5 | Kandidaten bør tage stilling til, om forholdet er så væsentligt, at generalforsamlingen efter revisors opfattelse ikke bør godkende årsrapporten.Kandidaten bør som udgangspunkt komme frem til, at forholdet ikke er så væsentligt, at revisor anbefaler generalforsamlingen, at de ikke bør godkende årsrapporten. |  |
| 4.1-47-6 | Kandidaten bør endvidere tage stilling til, om forholdet påvirker vores udtalelse om ledelsesberetningen.  |  |
| 4.1-47-7 | Såfremt kandidaten konkluderer, at forholdet har indvirkning på vores udtalelse om ledelsesberetningen, bør formulering af afsnit i revisionspåtegningen ligeledes indeholde denne beskrivelse. |  |
|  | **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).** | **BemærkningerDen fortrinlige præstation og den fremragende præstation**Karakteren 10 gives for den fortrinlige præstation, der demonstrerer omfattende opfyldelse af fagets mål, med nogle mindre væsentlige manglerKarakteren 12 gives for den fremragende præstation, der demonstrerer udtømmende opfyldelse af fagets mål, med ingen eller få uvæsentlige mangler |
| 4.1-102-1 | Kandidaten kan redegøre for, at ledelsen kan ændre sammenligningstallene for 2019, jf. ÅRL § 52, stk. 2.Redegørelsen skal indeholde en beskrivelse af, hvorledes dette skal præsenteres i koncernregnskabet, herunder at den beløbsmæssige effekt af korrektionen indregnes direkte på egenkapitalen primo regnskabsåret, og sammenligningstallene for tidligere år skal tilpasses. Endvidere skal forholdet omtales i ledelsesberetningen.Denne løsning vil indebære, at koncernregnskabet ikke længere indeholder væsentlige fejl, hvorved dette ikke vil medføre en modifikation af konklusion i revisionspåtegningen. |  |
| 4.1-102-2 | Kandidaten kan overveje, om den væsentlige fejl i koncernregnskabet tilsvarende påvirker regnskabet for de enkelte dattervirksomheder eller moderselskabet. |  |
|  | **Samlet vurdering af, om kandidatens præstation er fortrinlig eller fremragende (karaktererne 10-12)** |  |
| **Karakter for spørgsmål 4** | XX |
| **Begrundelse**  |

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

**Bilag**

**Eksempel på, hvorledes ”Konklusion med forbehold”, ”Grundlag for konklusion med forbehold” samt ”Udtalelse om ledelsesberetningen” kan formuleres**

**Konklusion med forbehold**

Vi har revideret koncernregnskabet og årsregnskabet for …

Det er vores opfattelse, at koncernregnskabet og årsregnskabet, bortset fra indvirkningerne af det forhold, der er beskrevet i afsnittet "Grundlag for konklusion med forbehold", giver et retvisende billede af koncernens og selskabets aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2020 samt af resultatet af koncernens og selskabets aktiviteter og pengestrømme for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2020 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

**Grundlag for konklusion med forbehold**

Koncernens hensatte forpligtelser pr. 1. januar 2020 er indregnet i balancen med 62 mio. kr. Ledelsen har i marts 2020 besluttet og offentliggjort en omstrukturering af koncernens produktionsfaciliteter. I koncernregnskabet for 2019 er indregnet en hensættelse på 15 mio. kr. vedrørende denne omstrukturering, hvilket ikke er i overensstemmelse med årsregnskabsloven. Det er vores opfattelse, at omkostningerne i forbindelse med omstrukturering af koncernens produktionsfaciliteter skulle have været indregnet i forbindelse med omstruktureringens gennemførsel i 2020. Produktionsomkostninger for 2019 ville som følge heraf være blevet reduceret med 15 mio. kr., mens skat og årets resultat for 2019 ville være blevet forøget med henholdsvis 3 mio. kr. og 12 mio. kr., og egenkapitalen pr. 31. december 2019 ville være blevet forøget med 12 mio. kr.

Idet hensatte forpligtelser ved årets begyndelse indgår i opgørelsen af årets produktionsomkostninger, er produktionsomkostninger for 2020 som følge heraf reduceret med 15 mio. kr., mens skat og årets resultat er forøget med henholdsvis 3 mio. kr. og 12 mio. kr. Vores konklusion om indeværende periodes koncernregnskab er modificeret som følge af dette forhold og som følge af indvirkningen på sammenligneligheden mellem indeværende periodes tal og sammenligningstallene.

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 revisionspåtegningens afsnit ”Revisors ansvar for revisionen af koncernregnskabet og årsregnskabet”. Vi er uafhængige af virksomheden i overensstemmelse med internationale etiske regler for revisorer (IESBA’s etiske regler) og de yderligere krav, der er gældende i Danmark, ligesom vi har opfyldt vores øvrige etiske forpligtelser i henhold til disse regler og krav. Det er vores opfattelse, at det opnåede revisionsbevis er tilstrækkeligt og egnet som grundlag for vores konklusion med forbehold.

**Udtalelse om ledelsesberetningen**

Ledelsen er ansvarlig for …

Vores konklusion om koncernregnskabet og årsregnskabet omfatter ikke …

I tilknytning til vores revision af koncernregnskabet og årsregnskabet …

Vores ansvar er derudover at …

Som det fremgår af afsnittet ”Grundlag for konklusion med forbehold”, er vores konklusion om koncernregnskabet modificeret som følge af indregning af hensættelse på 15 mio. kr. til omstrukturering af koncernens produktionsfaciliteter i 2019-regnskabet, hvilket ikke er i overensstemmelse med årsregnskabsloven. I forbindelse med vores gennemlæsning af ledelsesberetningen har vi konstateret, at ledelsesberetningen tilsvarende omtaler omkostningerne i forbindelse med omstrukturering af koncernens produktionsfaciliteter som en begivenhed i 2019 og ikke i 2020.

Bortset herfra og baseret på det udførte arbejde er det vores opfattelse, at ledelsesberetningen er i overensstemmelse med koncernregnskabet og årsregnskabet og er udarbejdet i overensstemmelse med årsregnskabslovens krav.