

EKSAMEN

I

REVISJON

i henhold til rammeplan for treårig revisorutdanning
av 1.12.2005

Torsdag 12. mai 2011

kl. 09.00 – 15.00

Oppgavesettet består av i alt 5 oppgaver på 8 sider, inklusive denne siden og vedlegg

Tillatte hjelpemidler:

- Revisors håndbok (i 2011 også ISA på Norsk)
- Norges lover/særtrykk eller samlinger av lover og standarder uten kommentarer
- Skattelovsamling (Jacob Jarøy eller Ole Gjems-Onstad)
- Ikke-kommuniserbar kalkulator (tømt for evt. minne)

Besvarelsen av oppgavene skal i størst mulig grad begrunnes i og inneholde referanse til lover og andre autoritative regelverk.

Hvis det anses nødvendig å ta forutsetninger grunnet ufullstendige eller uklare opplysninger, skal det redegjøres for forutsetningene i besvarelsen.

Begynn på nytt ark for hver oppgave. Besvarelsen skal ikke skrives med blyant.

OPPGAVE 1 (anslått tid: 3/4 time)

Du er oppdragsansvarlig revisor for en enhet hvor din gode venninne gjennom mange år nettopp har fått jobb som regnskapssjef.

Spørsmål a)

Vil dette få noen betydning for deg som revisor?

Spørsmål b)

Ville situasjonen vært annerledes om hun i stedet var blitt ansatt som regnskapsmedarbeider?

Spørsmål c)

Vil situasjonen kunne avhjelpes ved at en annen oppdragsansvarlig revisor i revisjonsselskapet overtar oppdraget?

OPPGAVE 2 (anslått tid: 2,5 timer)

Varehandel AS er et middels stort engros- og importforetak. Iht. kontospesifikasjonen er leverandørgjelden 31.12.2010 på kr 13,5 mill. Ca. 2/3 av gjelden er i utenlandsk valuta. Leverandørspesifikasjonen 31.12.2010 og innkjøpsstatistikk for 2010 gir følgende summariske informasjon (innkjøpsstatistikken bygger på registreringer foretatt i innkjøpsavdelingen, uavhengig av regnskapsføringen):

Saldo 31.12.2010, iht. leverandørspesifikasjonen	Antall leverandører	Innkjøp i 2010, iht. innkjøpsstatistikken
saldo = 0	10	8 000 000
0 < saldo < 100 000	20	38 500 000
saldo > 100 000	4	43 500 000
Sum:	34	90 000 000

Analytisk kontroll viser at leverandørgjelden har økt ca 5% fra forrige årsslutt, og gjennomsnittlig kredittid er også noe lengre enn i 2009.

I revisjonsplanen er følgende detaljerte substanshandlinger oppført:

- Send ut forespørsel om bekreftelse av saldo per 31.12.2010 til
 - alle leverandører med saldo over kr 100 000 i leverandørspesifikasjonen
 - 5 tilfeldig valgte leverandører med saldo mellom kr 0 og kr 100 000Be regnskapssjefen godkjenne utvalget før utsendelse.
- Hvis svar ikke er mottatt innen 14 dager, send purring.

- Avstem svar mot saldo på leverandørens konto i leverandørspesifikasjonen.
- For leverandører der svar ikke er mottatt 14 dager etter puring: Kontroller saldoen mot underliggende dokumentasjon.
- Konkluder på påstandene "fullstendighet", "nøyaktighet/verdsettelse" og "forpliktelse" vdr. leverandørgjelden.

Spørsmål a)

Hva slags "underliggende dokumentasjon" mener du bør kontrolleres for leverandører som ikke svarer etter puring?

Spørsmål b)

Vil handlinger iht. revisjonsplanen fremskaffe relevant bevis for de tre påstandene om leverandørgjelden det skal konkluderes på? Redegjør for eventuelle svakheter, med bakgrunn i revisjonsteoretiske betraktninger.

Et av forespørselbrevene, til et selskap med forretningsadresse i Trondheim, kommer i retur, merket "adressat ukjent". Kontoen i leverandørspesifikasjonen viser en saldo på kr 90 500. I innkjøpsstatistikken er det ikke registrert innkjøp fra dette selskapet i 2010.

Spørsmål c)

Foreslå hvordan revisor bør følge opp denne gjeldsposten.

Revisjonen avsluttes 14. mars 2011, og det avgis ren revisjonsberetning, datert samme dato. I påskeferien rammes regnskapssjefen av akutt marsipanforgiftning og blir sykmeldt i tre måneder. Daglig leder i Varehandel AS henvender seg til revisjonsselskapet og ber om å få leie inn den oppdragsansvarlige revisoren som stedfortreder for regnskapssjefen i sykeperioden.

Spørsmål d)

Hvordan bør revisjonsselskapet forholde seg til henvendelsen? Grunngi svaret.

I begynnelsen av mai 2011 avdekket det at regnskapssjefen har underslått ca kr 2 mill fra selskapet i løpet av de siste tre årene. Underslaget har skjedd ved at han ved flere anledninger har gått inn i leverandørfilen og midlertidig lagt inn sitt eget

bankkontonummer i stedet for leverandørens bankkontonummer. For å unngå oppdagelse, har han manipulert utbetalinger til leverandørene og bokføringen av disse. Regnskapssjefen er den som åpner posten til selskapet, han har bankfullmakt og samtidig ubegrenset tilgang til hele regnskapssystemet. Revisor har ikke informert ledelsen om svakheter i de administrative rutinene og den interne kontrollen i selskapet. Styret i Varehandel AS vurderer å la selskapet saksøke revisjonsselskapet og oppdragsansvarlig revisor for det tapet Varehandel AS er påført ved underslaget.

Spørsmål e)

Redegjør for hvilke resonnementer styret kan tenkes å fremføre for å underbygge et erstatningskrav, og forklar hvordan du mener sjansene er for at selskapet kan vinne frem med et søksmål.

Vedlegg: Utdrag av skadeserstatningsloven

OPPGAVE 3 (anslått tid: 1,25 timer)

Turid er nytilsatt revisormedarbeider i revisjonsselskapet Proffrevisjon AS, og en av hennes oppgaver er å delta i revisjonen av Luka AS. Oppdragsansvarlig for revisjonsklienten ber henne gjøre seg kjent med oppdraget ved å gjennomgå planleggingsdokumentene, nummererte brev og tidligere års regnskap.

Hun starter med å se på regnskapet og revisjonsberetningen for det siste året, og konstaterer at den omtaler manglende overholdelse av kravene til registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Gjennomgåelse av nummererte brev viser at forholdet er tatt opp med ledelsen i tilknytning til årsavslutningen. I revisjonsberetningen har forholdet medført konklusjon med forbehold om årsregnskapet og negativ konklusjon om registrering og dokumentasjon, som vist her:

...
Uttalelse om årsregnskapet

...
Grunnlag for konklusjon med forbehold

Selskapet har ikke tilfredsstillende rutiner for å sikre fullstendigheten av salgsinntekter og kundefordringer. Selskapets grunnlag for inntektsføring er inngåtte kontrakter, og det utstedes ikke annen salgsdokumentasjon. Det er ingen rutine som sikrer at inntekt knyttet til alle kontrakter blir inntektsført i regnskapet. Vi har følgelig ikke vært i stand til å fastslå hvorvidt det kunne være behov for å justere salgsinntekt og kundefordringer i årsregnskapet.

Konklusjon med forbehold

Etter vår mening er årsregnskapet, med unntak av den mulige virkningen av forholdet som er omtalt i avsnittet "*Grunnlag for konklusjon med forbehold*", avgitt i samsvar med lov og forskrifter og gir et rettviseende bilde av den

finansielle stillingen til Luka AS per 31. desember 20x0 og av selskapets resultater og kontantstrømmer for regnskapsåret som ble avsluttet per denne datoen i samsvar med regnskapslovens regler og god regnskapsskikk i Norge.

Uttalelse om øvrige forhold

...

Negativ konklusjon om registrering og dokumentasjon:

Basert på vår revisjon av årsregnskapet som beskrevet ovenfor, og kontrollhandlinger vi har funnet nødvendig i henhold til internasjonal standard for attestasjonsoppdrag (ISAE) 3000 "Attestasjonsoppdrag som ikke er revisjon eller forenklet revisorkontroll av historisk finansiell informasjon", har vi avdekket mangler knyttet til bokføringsforskriftens krav til utstedelse av salgsdokumentasjon.

På grunn av betydningen av forholdet som er omtalt i avsnittet ovenfor, har ledelsen etter vår mening ikke oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av selskapets regnskapsopplysninger i samsvar med lov og god bokføringsskikk i Norge.

...

Turid stusser over hvorfor det avgis positiv konklusjon om årsregnskapet når revisor har påpekt manglende bekreftelse av fullstendigheten av salgsinntekt og kundefordringer og mangler mht. overholdelse av pliktene knyttet til registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Hennes umiddelbare tanke er at det her burde vært avgitt en beretning med negativ konklusjon om årsregnskapet, eller en beretning med presisering. For ikke å avsløre sin manglende innsikt overfor oppdragsansvarlig revisor, ber hun deg om å forklare dette.

Spørsmål a)

Hva mener du ligger til grunn for at det, til tross for disse uttalelsene i revisors beretning, avgis positiv konklusjon på årsregnskapet?

Spørsmål b)

Beskriv generelt forskjellen mellom beretning med modifisert positiv konklusjon, med negativ konklusjon og med presisering.

Turid fortsetter sin gjennomgåelse av oppdraget og ser at revisjonsberetningen for forrige år inneholdt tilsvarende uttalelser som den siste revisjonsberetningen. Hun har lest seg til at forhold som er påpekt av revisor, normalt vil bli rettet senest innen avslutning av neste års regnskap. Hun finner ingen opplysninger i arbeidspapirene som kan forklare dette. På forespørsel til oppdragsansvarlig revisor får hun opplyst at det ble tatt kontakt med ledelsen ca en måned før årsavslutningen, og at det ble etterlyst tiltak vedrørende det nevnte forholdet, som var påpekt i nummerert brev også ved forrige årsavslutning. Ledelsen ga tilbakemelding om at de ikke hadde forstått at forholdet var av en slik karakter at de måtte foreta seg noe for å rette det opp. Ledelsen ga også uttrykk for at det ikke ville være mulig å gjennomføre korrigerende tiltak så nær opp til årsavslutningen.

Spørsmål c)

Kan revisor kritiseres for måten denne saken er håndtert på? I så fall, hvilke lover og revisjonsstandarder er ikke overholdt?

OPPGAVE 4 (anslått tid: 3/4 time)

Nedenfor følger regnskapsposter fra budsjettet for *Realisten AS*:
(i 1000 kr):

Resultatregnskap:

Driftsinntekt	22 000
Driftskostnad	<u>20 000</u>
Ordinært resultat før skatt	<u>2 000</u>

Balanse

Varige driftsmidler	3 500
Varelager	3 500
Kundefordringer	2 500
Bankinnskudd	<u>500</u>
Sum eiendeler	<u>10 000</u>

Egenkapital	2 500
Langsiktig gjeld	3 000
Leverandørgjeld	2 000
Annen kortsiktig gjeld	<u>2 500</u>
Sum egenkapital og gjeld	<u>10 000</u>

Av revisors arbeidspapirer fra tidligere år framgår følgende:

- Selskapet eies av to brødre, hvor den ene arbeider som daglig leder, mens den andre ikke er aktiv i selskapet utover å være styreleder.
- Virksomheten drives i en stabil bransje både mht teknologi og økonomi og har bare moderate vekstambisjoner.
- Regnskapsfører utarbeider månedlig kortperiodiske regnskapsrapporter som gjennomgås jevnlig og avvik fra det budsjetterte følges grundig opp av brødrene.
- Det er avdekket lite feilinformasjon ved foregående revisjoner.

Spørsmål a)

Forslå totalvesentlighetsgrense for revisjon av regnskapet, samt eventuelle lavere vesentlighetsgrenser for bestemte regnskapselementer. Begrunn beløp og svar.

Spørsmål b)

Hvorfor og hvordan skal revisor fastsette arbeidsvesentlighetsgrense(r) i det videre revisjonsarbeidet? Foreslå og begrunn beløp.

OPPGAVE 5 (anslått tid: 3/4 time)

Kommunal offentlig revisjon vil normalt ha tre hovedfokus; regnskapsrevisjon, selskapskontroll og forvaltningsrevisjon.

Spørsmål

Angi kort fokuset for hvert av de tre hovedarbeidsområdene og forskjeller og likheter med den eksterne revisors rolle.

**Vedlegg: Utdrag av LOV 1969-06-13 nr 26: Lov om skadeserstatning
[skadeserstatningsloven]**

§ 5-1. (den skadelidtes medvirkning)

1. Dersom den direkte skadelidte eller erstatningssøkeren har medvirket til skaden ved egen skyld, kan erstatningen settes ned eller falle bort for så vidt det er rimelig når en tar hensyn til atferden, og dens betydning for at skaden skjedde, omfanget av skaden og forholdene ellers. Dette gjelder likevel ikke dersom skadelidte på skadetiden ikke hadde fylt 10 år.

2. Som medvirkning reknes det også når den direkte skadelidte eller erstatningssøkeren har latt være i rimelig utstrekning å fjerne eller minske risikoen for skade eller etter evne å begrense skaden.

3. Reglene i nr. 1 og 2 gjelder tilsvarende ved medvirkning av andre personer eller forhold som den direkte skadelidte eller erstatningssøkeren i denne sammenheng hefter for.

§ 5-2. (lemping av erstatningsansvar)

Erstatningsansvaret kan lempes når retten under hensyn til skadens størrelse, den ansvarliges økonomiske bæreevne, foreliggende forsikringer og forsikringsmuligheter, skyldforhold og forholdene ellers finner at ansvaret virker urimelig tyngende for den ansvarlige. Det samme gjelder når det i særlige tilfelle er rimelig at den skadelidte helt eller delvis bærer skaden.

§ 5-3. (skade voldt av flere)

1. Flere som plikter å betale erstatning for samme skade, svarer en for alle og alle for en. Det samme gjelder den som plikter å betale oppreisning for samme skade.

2. I hvilken utstrekning den som har betalt erstatning eller oppreisning kan gjøre krav gjeldende mot andre ansvarlige, avgjøres under hensyn til ansvarsgrunlaget og forholdene ellers.

§ 5-4. (den skadelidtes krav dekkes foran regresskrav)

Regresskrav kan ikke gjøres gjeldende til fortrengsel for den erstatningsberettigetets eller hans etterlattes krav på erstatning eller oppreisning for samme skade.

§ 5-5. (forholdet til annen lovgivning m v)

Reglene i loven her gjelder ikke i den utstrekning annet følger av lovgivningen eller av internasjonale konvensjoner som Norge er bundet av.