

# **SENSORVEILEDNING**

TIL

**EKSAMEN I REVISJON**

i henhold til Forskrift om rammeplan for bachelor i regnskap og revisjon 27.6.12/15.07.13  
og nasjonale retningslinjer fra Universitets- og høskolerådet  
(15 studiepoeng)

**onsdag 22. mai 2019**

kl. 09.00 – 15.00

Oppgavesettet består av i alt 6 oppgaver med ulikt anslått tidsforbruk.

Tillatte hjelpemidler:

- Revisors håndbok
- 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 være begrunnet i og inneholde referanse til lover og andre autoritative regelverk.

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

## Oppgave 1 (ca. 0,5 time)

Hovedformålet med årsregnskapsrevisjon er å vurdere om årsregnskapet er utarbeidet og fastsatt i samsvar med reguleringen og om den revisjonspliktige har oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering av regnskapsopplysninger kfr. rev.l § 5-1.

Personen som skal gjøre dette må tilfredsstillende de formelle kravene til utdanning og praksis. Vedkommende må dessuten ha hederlig vandel og være i stand til å oppfylle sine forpliktelser, kfr. rev.l kap. 3 og forskrift til rev.l. kap. 1 – 3.

En oppdragsansvarlig revisor må dessuten gjennomgå etterutdanning, ha kontorsted i Norge, være bosatt i en EØS-stat, ha sikkerhet for mulig ansvar, jf. rev.l § 3-7 og være uavhengig i forhold til oppdraget jf. lovens kapittel 4.

## Oppgave 2 (ca. 0,5 time)

Utgangspunktet for revisjonsplikten, hjemlet i rev.l § 2, er om selskapet er pliktig til å utarbeide årsregnskap, jf. regnskapslovens § 1-2 første ledd.

*CC – Vin ANS* vil i henhold til denne bestemmelsens punkt 4 *ikke* ha regnskapsplikt, da antall deltakere ikke overstiger fem, ingen juridisk person har begrenset ansvar, det er ingen ansatte i selskapet og salgsinntektene er lavere enn 5 millioner.

*Når det ikke foreligger regnskapsplikt foreligger følgende heller ikke noen revisjonsplikt.* Selskapet er imidlertid bokføringspliktig da det driver næring og er oppgavepliktige etter skatte- og avgiftslovgivningen.

## Oppgave 3 (ca. 1,0 time)

Revisor har iht. Revisorlovens § 5-1 en lovbestemt plikt til å vurdere den interne kontrollen hos den revisjonspliktige. Kunnskap om den interne kontrollen er også et nødvendig ledd i det å skaffe seg en forståelse av enheten og selve risikovurderingen iht. ISA 315, herunder overholdelse av lover og forskrifter iht. ISA 250.

Det som er relevant for revisor å ta stilling til, er først og fremst om den interne kontrollen er tilfredsstillende for å nå målsettingen om pålitelig (ekstern) regnskapsrapportering. I tillegg har revisor et ansvar for å påse at det foreligger retningslinjer for overholdelse av lover og regler, og da særlig regelverk som, hvis det brytes, kan få konsekvenser for årsregnskapet.

Hvorvidt den interne kontrollen er egnet til å bidra til en målrettet og kostnadseffektiv drift, er i normaltilfellet utenfor revisors ansvarsområde. Kontroller knyttet til driftsmålingen kan imidlertid være relevante for revisjonen, dersom de er forbundet med data som revisor vurderer eller anvender ved utførelse av revisjonshandlinger.

## Oppgave 4 (ca. 1,0 timer)

### Spørsmål a)

Med utgangspunkt i risikomodellen  $OR = R / (IR \times KR)$  (beskrevet i ordlisten i Revisors håndbok og i ISA 200 pkt. 13 n) kan *krav til* oppdagelsesrisiko fastsettes slik for hver av områdene:

*Varesalg* – moderat *Varekjøp* – høy *Lønn* – moderat *Varelager* – lav *Driftsmidler* – moderat

### Spørsmål b)

Revisjonsrisikomodellen og ISA 300 (Planlegging), ISA 315 (Risikovurdering) og ISA 330 (Risikohåndtering) vil lede frem til følgende sammenhenger:

*Varesalg*: Høy iboende risiko kombinert med lav kontrollrisiko tilsier en moderat risiko for vesentlige feil og et moderat revisjonsomfang, hvor lav kontrollrisiko tilsier at mye av revisjonen kan gjennomføres ved tester av kontroller.

*Varekjøp*: Lav iboende og kontrollrisiko tilsier lav risiko for vesentlige feil og at revisjonsomfanget kan være relativt lavt og i stor grad bestå av tester av kontroller.

*Lønn*: Moderat iboende og kontrollrisiko tilsier moderat risiko for vesentlige feil og ett moderat revisjonsomfang bestående av en kombinasjon av tester av kontroller og substanshandlinger.

*Varelager*: Høy iboende og kontrollrisiko tilsier høy risiko for vesentlige feil og et stort revisjonsomfang og bare substanshandlinger.

*Driftsmidler*: Lav iboende risiko og høy kontrollrisiko tilsier moderat til lav risiko for vesentlige feil og et moderat til lavt revisjonsomfang og bare substanshandlinger.

**En kandidat som ikke får fram poenget med at høy kontrollrisiko forutsetter bare substanshandlinger trekkes betydelig for dette.**

## Oppgave 5 (ca. 2,0 timer)

### Spørsmål a)

*Test av kontroller* utføres for å innhente revisjonsbevis for måleffektiviteten av enhetens interne kontroll(er) med hensyn til å forebygge, eller avdekke og korrigere, vesentlig feilinformasjon på påstandsnivå.

*Substanshandlinger* er revisjonshandlinger som utføres for å avdekke vesentlig feilinformasjon på påstandsnivå og omfatter analyser og detaljtester av transaksjonsklasser og kontosaldoer samt tilleggsopplysninger (regnskapsprinsipper, noter mv).

*Påstander* er ledelsens implisitte eller eksplisitte påstand om regnskapsføring, måling, presentasjon av og innhold i de forskjellige elementene i regnskapet og de tilknyttede tilleggsopplysningene, uttrykt ved å erklære at regnskapet gir et rettviseende bilde i samsvar med gjeldende rammeverk for økonomisk rapportering.

Revisor må bruke påstander for transaksjonsklasser, kontosaldoer samt presentasjon og innhold til å danne seg et grunnlag for vurderingen av risikoer for vesentlig feilinformasjon i regnskapet (risikovurderingshandlinger) og for utformingen av og utførelsen av ytterligere revisjonshandlinger (videre og avsluttende revisjonshandlinger)

Som et ledd i risikovurderingen vil revisor innhente informasjon om enhetens interne kontroll og kontrollaktivitetene, for å utforme videre revisjonshandlinger som er tilpasset anslått risiko, dvs. funksjonen av iboende og kontrollrisiko.

Basert på denne informasjonsinnhentingen vil revisor fastslå hvilke risikoer på påstandsnivå som ikke er mulig eller hensiktsmessig å redusere til et akseptabelt nivå bare ved revisjonsbevis fra substanshandlinger og hvilke risikoer som kan reduseres til et akseptabelt nivå ved målrettet bruk av substanshandlinger.

Når revisors vurdering av risiko for vesentlig feilinformasjon på påstandsnivå (opptagelsesrisikoen) er basert på en forventning med hensyn til kontrollenes effektivitet eller det ikke er mulig eller måleffektivt å redusere opptagelsesrisikoen ved substanshandlinger alene må revisor utføre tester av kontroller for å få bekreftet (eller avkreftet) kontrollenes effektivitet.

Revisors utforming og omfang av substanshandlinger vil deretter avhenge av vurderingen og utfallet av testingen av kontrollene.

Revisor vil alltid måtte utføre et minimum av substanshandlinger.

## Spørsmål b)

### *Generelt*

Besvarelsen bør ta utgangspunkt i påstandene som bør dekkes ved revisjon av varekostnaden (varekjøp og beholdnings-ændring) og også nevne at påstandene oftest også vil være dekket ved motpostkontroller av leverandørgjeld og varebeholdning.

Besvarelsen bør deretter fastslå hva som er oppnådd, gjennom test av kontroller, ved å ha fått bekreftet at det er lav kontrollrisiko vedrørende påstandene gyldighet og nøyaktighet av kontosaldoen varekjøp.

Deretter bør det være utformet substanshandlinger som dekker gjenstående påstander, tilstrekkelig til å bringe risikoen for vesentlig feilinformasjon knyttet til regnskapsposten (inkl. presentasjon av denne i årsregnskapet) ned til et akseptabelt nivå.

### *Ad påstandene*

Det er ingen spesifikke krav i lov, forskrift eller ISAer som regulerer revisjon av regnskapsposten. Av ISA 315 pkt. A129a) kan imidlertid avledes følgende vedr *Påstander om transaksjonsklasser og hendelser i perioden*:

- *Gyldighet*: Bokførte transaksjoner representerer bare reelle kjøp
- *Fullstendighet*: Alle varer foretaket har bestilt og mottatt er bokført
- *Nøyaktighet*: Alle kjøpstransaksjoner har vært gjenstand for korrekt registrering, beregning og avgiftsbehandling
- *Periodisering*: Alle kjøpstransaksjoner er bokført i riktig periode
- *Klassifisering*: Alle kjøpstransaksjoner er bokført på riktig konto tilordnet riktig linje i resultatregnskapet
- *Presentasjon*: Alle kjøpstransaksjoner er riktig presentert og beskrevet i regnskapet

Det er ikke gitt informasjon i oppgaven som tilsier særskilt risiko for over- eller undervurdering av kostnaden, slik at det ikke vil være krav til særskilt aktsomhet til påstandene, utover at gyldighet og fullstendighet oftest vil være de mest sentrale.

Pkt. A129b) - *Påstander om kontosaldoer ved regnskapsperiodens slutt* vil omfatte gjeldsposten leverandørgjeld og eiendelsposten varebeholdning.

Under- og overvurdering av varekostnaden vil derfor samtidig dekkes gjennom kontroll av leverandørgjelden (pga. post- og motpostprinsippet) og feil i beholdningsendringen gjennom kontroll av varebeholdningen tilsvarende.

### *Ad hva som er oppnådd gjennom test av kontroller*

Begge de to interne kontrollaktivitetene som er testet berører påstandene **gyldighet** og **nøyaktighet** (innkjøp er *reelle* og beløpsmessig *korrekte*) og kontrollrisikoen er bekreftet som lav. Følgelig kan revisor legge til grunn at kvaliteten knyttet til disse interne kontrolltiltakene er god og følgelig redusere omfanget av substanshandlinger knyttet til disse påstandene / akseptere høy oppdagelsesrisiko.

De øvrige påstandene er imidlertid ikke dekket av (oppgitte) interne kontroller. Dette medfører da krav til lav til middels oppdagelsesrisiko (avhengig av den iboende risikovurderingen) knyttet til disse påstandene.

### *Ad videre revisjonshandlinger i form av substanshandlinger knyttet til varekostnaden:*

Gjenstående revisjonshandlinger skal utformes slik at de dekker opp

- Gjenstående risiko knyttet til påstandene gyldighet og nøyaktighet
- Risiko knyttet til påstandene - periodisering, fullstendighet, klassifisering og presentasjon - som ikke er dekket av test av kontroller eller kontroll av leverandørgjelden eller varebeholdningen

### *Analytisk kontroll*

- Bruttofortjenesteanalyse i forhold til forventning (budsjett/fjorårs-/bransjetall)
- Kostnad i forhold til forventning (budsjett/fjorårs- bransjetall)

### *Detaljerte substanshandlinger*

- Kontroll av periodiseringen (innkjøpstransaksjoner rundt årsskiftet mht. vareinngang)
- Vurdere behovet for kontroll av et *begrenset* utvalg inngående fakturaer (avhengig av utfallet av analytiske kontroller) mht. vareinngang, pris etc.
- Kontroll av justerings- og avslutningsposter, samt overføringen fra kontospesifikasjon til årsregnskapet inkl. tilleggsopplysninger

En god besvarelse vil også understreke at revisjonshandlinger rettet *direkte* mot leverandørgjelden eller varebeholdningen *indirekte* vil underbygge *samme* påstand for varekostnaden.

## Oppgave 6 (ca. 1 time)

Det bør være vist til ISA 320 punkt 2, som blant annet inneholder en definisjon av hva som er å anse som vesentlig feilinformasjon, da det er spørsmålet om hvorvidt feilinformasjonen påvirker regnskapsbrukernes økonomiske beslutninger. Definisjonen gjelder det som kan betegnes «rapporteringsvesentlighet» ved at revisor rapporterer vesentlig feilinformasjon og uakseptabel risiko for vesentlig feilinformasjon, mens uvesentlig feilinformasjon eller uakseptabel risiko for uvesentlig feilinformasjon ikke rapporteres.

Vesentlighetsgrensene har betydning for risikovurderingen i planleggingsfasen ved at desto lavere revisor legger grensen for vesentlighet, jo høyere er risikoen for vesentlig feilinformasjon (alt annet like), og desto mer omfattende blir revisjonen. Særskilt vesentlighet og arbeidsvesentlighet, med referanse til ISA 320 punkt 10 og 11, er også aktuelt å nevne og forklare knyttet opp mot gjennomføringen av revisjonen.

Annen del av spørsmålet kan besvares med utgangspunkt i ISA 700 og ISA 705 med redegjørelse for de ulike konklusjonstypene og deres sammenheng med vesentlighetsgrensene:

- *Umodifisert konklusjon:* Forutsetter at revisor har oppnådd betryggende sikkerhet for at regnskapet er uten vesentlig feilinformasjon.
- *Konklusjon med forbehold pga. vesentlig feilinformasjon:* Forutsetter at revisor har oppnådd betryggende sikkerhet for at en et regnskapselement inneholder vesentlig feilinformasjon, men at totalregnskapet *ikke er* vesentlig feil.
- *Konklusjon med forbehold pga. uakseptabel revisjonsrisiko:* Forutsetter at revisor *ikke* har oppnådd betryggende sikkerhet for at et regnskapselement hverken inneholder eller ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, men at revisor har oppnådd betryggende sikkerhet for at totalregnskapet *ikke inneholder* vesentlig feilinformasjon.
- *Negativ konklusjon:* Forutsetter at revisor har oppnådd betryggende sikkerhet for at totalregnskapet inneholder vesentlig feilinformasjon.
- *Konklusjon om at revisor ikke kan uttale seg om regnskapet:* Forutsetter at revisor *ikke* har oppnådd betryggende sikkerhet for at totalregnskapet verken inneholder eller ikke inneholder vesentlig feilinformasjon.