EKSAMEN I

REVISJON (820)

i henhold til rammeplan(er) for treårig revisorutdanning
Av 20.01.1997 og 25.06.2003

Fredag 17. desember

kl. 09.00 – 15.00

Oppgavesettet består av i alt 6 sider, inklusive denne siden

Tillatte hjelpemidler:

- Revisors håndbok
- Norges lover/særtrykk eller samlinger av lover uten kommentarer
- Skattelovsamling (Jacob Jarøy eller Ole Gjems-Onstad)
- Rente- og annuitetstabeller
- Batteridrevet kalkulator

Hvis oppgavene inneholder ufullstendige eller uklare opplysninger, må du selv ta nødvendige forutsetninger. De bør gå klart frem av besvarelsen.

Henvis si størst mulig utstrekning til lover, forskrifter og annet regelverk.

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

OPPGAVE 1 (30%)

Nedenfor er det utdrag av rutinebeskrivelser for Krogmo Regnskap & Data AS, et foretak som både leverer regnskapstjenester og selger datautstyr og IT-løsninger. Foretaket er delt i to driftsavdelinger – regnskap og salg. I regnskapsavdelingen arbeider det åtte personer, mens det er fire ansatte i salgsavdelingen. I tillegg er det en administrasjonsavdeling som består av daglig leder, som også er foretakets hovedaksjonær, og en kontormedarbeider. IT-systemet er et større standard økonomisystem som blant annet inneholder følgende moduler:

- hovedsystem (regnskap)
- ordre-/fakturasystem
- lønnssystem med timeregnskap

Daglig leder er i utgangspunktet den eneste med full tilgang til hele IT-systemet, såkalt administratortilgang. Hennes brukernavn og passord er imidlertid kjent blant de fleste ansatte. For øvrig er tilgangen til IT-systemet begrenset til det som er nødvendig ut fra den enkeltes arbeidsoppgaver. Det finnes ingen faste rutiner for skifte av passord.

Regnskapsavdelingen.
Det inngås en individuell oppdragsavtale med hver kunde. I noen tilfeller tar Krogmo Regnskap & Data AS seg av hele regnskapsfunksjonen, med alt fra fakturering, lønnskjøring og betaling til bokføring og rapportering, mens det i andre tilfeller er begrenset til bare selve bokføringen. Honoraret beregnes ut fra faktisk timeforbruk per kunde. Fakturagrunnlaget, det vil si timeforbruket, gjennomgås av daglig leder før fakturaene utstedes, for å sikre at faktureringen skjer i henhold til kontrakt. Faktureringen til kundene foretas for hver avgiftstermin (to måneder), vanligvis den 15. i måneden etter utløpet av terminen, og medfører automatisk en oppdatering av kontoene i hovedsystemet. Fakturakopiene og fakturajournalene oppbevares elektronisk i egne filer.

De ansatte i regnskapsavdelingen mottar lønn på basis av registrerte timer, det vil si at de i sin helhet er timelønnede. Hver regnskapskonsulent registrerer timeforbruket fortløpende i et eget timeregnskap, som er en del av lønnssystemet. Timene registreres per klient og per aktivitet, og er utgangspunktet for faktureringen (se over). Regnskapskonsulentene skal i prinsippet ikke bruke tid på generell administrasjon, men henføre all sin tid til klienter. De får derfor bare unntaksvis betalt for registrerte timer som ikke er utfakturerbare. Lønnen utbetales den 12. i hver måned, og beregnes på grunnlag av registrert timeforbruk måneden før. Det er sekretæren som foretar lønnskjøringen. I forbindelse med lønnskjøringen oppdateres de relevante kontoene i hovedsystemet automatisk og utbetalingsgrunnlaget overføres elektronisk til banken. Lønnsslipper til de ansatte skrives ut på papir, mens øvrig dokumentasjon, det vil si bokføringsgrunnlaget og kopi av utbetalingsgrunnlaget, oppbevares elektronisk.

Salgsavdelingen
Ordrer kommer inn per telefon, e-post eller ved at selgerne oppsøker kundene. Ordrene registreres umiddelbart inn i ordresystemet med angivelse av produkt, pris, betalingsvilkår og kundens navn og adresse. Samtidig registreres bestillingen hos leverandør, normalt via leverandørens nettsider. En vil da få beskjed om varen er på lager, og kunden vil kunne informeres om eventuelle forsinkelser. Eventuelle etterleveranser registreres i en ny ordre, som faktureres for seg. Når ordren er effektuert, blir den fakturert. Dette skjer ved at selger gir den status "til fakturering" i ordresystemet. Ordre-/fakturasystemet er integrert med hovedsystemet, slik at alle relevante kontoer oppdateres automatisk ved faktureringen. Kunden får tilsendt faktura i papirformat, mens kopien oppbevares elektronisk. Når varene kommer, sendes de umiddelbart videre til kunden. I mange tilfeller blir varene også sendt direkte fra leveran-

dør til endelig kunde. I utgangspunktet skal Krogmo Regnskap & Data AS derfor ikke skal ha noe varelager. I den senere tid har det vært en merkbar økning i antall reklamasjoner, som hovedsakelig er begrunnet i at kundene har mottatt varer de aldri har bestilt. Det har ført til at foretaket likevel sitter med et lite varelager, varer som leverandørene ikke har vært villige til å ta i retur og som forsøkes solgt til andre kunder.

Selgerne avlønnes dels gjennom en fast grunnlønn, dels gjennom provisjon. Beregning av provisjon skjer i en todelt modell. Den enkelte selger har en viss provisjon av sin del av utfakturert salg. Beregning av denne provisjonen foretas månedlig av hver enkelt selger, på bakgrunn av de ordrene som har gått til fakturering i løpet av den aktuelle måneden. Daglig leder kontrollerer den beregnede provisjonen mot provisjonsgrunnlaget før dataene legges inn i lønnssystemet av sekretæren. Utbetaling av provisjonen skjer i den påfølgende måneden, samtidig med utbetaling av den faste lønnen. For øvrig følger lønnsberegningen i salgsavdelingen den samme rutinen som beskrevet for regnskapsavdelingen. I tillegg til provisjon av den enkeltes salg, får de fire selgerne også provisjon dersom oppnådd avdelingsresultat er bedre enn det som er budsjettert. Avdelingsresultatet fremkommer etter fordeling av indirekte kostnader mellom de to avdelingene. Indirekte kostnader omfatter for eksempel lønn til daglig leder og sekretær (begge har fast månedslønn), husleie, telefon, strøm og lignende.

Spørsmål

Du har ansvaret for å revidere salgs- og lønnsområdet i Krogmo Regnskap & Data AS. Hvordan vil du planlegge revisjonen for å få bekreftet de mest sentrale regnskapspåstandene når det gjelder driftsinntekter og lønnskostnader i dette foretaket? Begrunn svaret ditt.
Det er ikke meningen at du skal utarbeide et fullstendig revisjonsprogram for revisjon av de nevnte områdene.

OPPGAVE 2 (30%)

I et oppslag i Aftenposten 17. november i år fremgikk det at skatteetaten i Akershus klager 26 revisorer (og 47 regnskapsførere) inn til Kredittilsynet for dårlig arbeid. Klagene kommer etter kontroll i 260 bedrifter på Romerike og gjelder blant annet at revisor ikke har tatt opp kritikkverdige forhold hos foretakene, verken skriftlig til klienten eller i revisjonsberetningen. Fra før har Kredittilsynet mottatt 65 klager på revisorer i år, slik at antallet klager nå er oppe i 91. I hele 2003 mottok Kredittilsynet 62 klager på revisorer.

Spørsmål a

Redegjør for hvilke sanksjonsmuligheter Kredittilsynet har overfor en registrert eller statsautorisert revisor eller et godkjent revisjonsselskap, og for hvilke forhold som kan medføre sanksjoner.

Vinteren 2004 publiserte EU-kommisjonen et forslag til nytt 8. direktiv. Chapter V (article 23 – 25) omhandler revisors uavhengighet. Artikkel 25 lyder (uautorisert oversettelse):

Artikkel 25 Revisjonshonorar
Medlemsstatene må sikre at det finnes regler som medfører at honorar for lovpålagt revisjon
(a) er tilstrekkelig til at det kan utføres en revisjon av tilfredsstillende kvalitet
(b) ikke påvirkes eller bestemmes av levering av andre tjenester til den revisjonspliktige
(c) ikke kan gjøres betinget av senere hendelser

Spørsmål b

For hvert av punktene (a), (b) og (c) i artikkel 25:
- Drøft og angi hva du mener kan være grunnen til at EU-kommisjonen anser at det er viktig å regulere forholdet
- Vurder forslaget opp mot revisorloven og drøft om det betinger endringer i norsk lovgivning

Chapter XI (article 38 – 42) i forslaget til nytt 8. direktiv inneholder spesielle regler som skal gjelde ved revisjon av børsnoterte foretak med mer ("public interest entities"). Artikkel 40 lyder (uautorisert oversettelse):

Artikkel 40 Uavhengighet
I tillegg til bestemmelsene i artikkel 23 og 24 må medlemsstatene sikre at
(a) ... (ikke relevant for oppgaven)
(b) ... (ikke relevant for oppgaven)
(c) den valgte revisoren, eller den revisjonspartneren som er ansvarlig for å utføre revisjonen på revisjonsfirmaets vegne, skiftes ut etter en periode på maksimalt fem år, eller at revisjonsfirmaet skiftes ut etter maksimalt syv år
(d) den valgte revisoren, eller den revisjonspartneren som er ansvarlig for å utføre revisjonen på revisjonsfirmaets vegne, ikke må påta seg en ledende stilling i det reviderte foretaket før tidligst to år etter at han har fratrådt som revisor eller som ansvarlig partner for revisjonsoppdraget.

Spørsmål c

For hvert av punktene (c) og (d) i artikkel 40:
- Drøft og angi hva du mener kan være grunnen til at EU-kommisjonen anser at det er viktig å regulere forholdet
- Vurder forslaget opp mot revisorloven og drøft om det betinger endringer i norsk lovgivning
- Vurder forslaget opp mot *DnRs etiske regler: kapittel om uavhengighet*

OPPGAVE 3 (25%)

God revisjonsskikk krever at revisor innhenter *"...tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for å kunne trekke konklusjoner som grunnlag for revisjonsberetningen."* (RS 500 – Revisjonsbevis)

Spørsmål a

Hva innebærer det at et revisjonsbevis er *hensiktsmessig*? Gi eksempler, både på hensiktsmessige og ikke hensiktsmessige revisjonsbevis.

Spørsmål b

Innhenting av saldobekreftelser fra kunder er en hyppig brukt metode ved revisjon av kundefordringer. Redegjør for hva som er årsaken til det, og beskriv hvilke hensyn som må tas i forbindelse med planlegging og gjennomføring av slike revisjonshandlinger.

ByggUt AS er et entreprenørforetak som driver med prosjektering og oppføring av boliger. Det er generelt lagt liten vekt på regnskapsmessige kontroller, slik at den interne kontrollen både i salgsrutinen og ellers er relativt svak. Du har fått ansvaret for revisjon av kundefordringene og har innhentet følgende opplysninger fra det foreløpige regnskapet per 31.12.:
- Omsetning 12 000 000
- Avsetning for garantiforpliktelser 200 000
- Saldo kundefordringer 2 500 000
- Ca 30% av fordringene gjelder kunder som er privatpersoner
- Ca 20% av de øvrige kundene, det vil si de næringsdrivende, representerer rundt 50% av kundefordringene per 31.12.

Spørsmål c

Hvordan vil du gå frem når du skal revidere kundefordringene i dette foretaket?

Du blir også bedt om å kontrollere leverandørgjelden gjennom å innhente eksterne bekreftelser fra leverandørene. Du får opplyst at årets varekjøp er på 6 500 000, hvorav ca 10% er kontantkjøp. Leverandørgjelden er per 31.12. på 1 000 000, der ca 85% utgjøres av fire store gjeldsposter, mens de øvrige 15% består av mange små gjeldsposter.

Spørsmål d

Hvilke kriterier vil du legge til grunn ved innhenting av eksterne bekreftelser fra leverandørene i dette tilfellet?

OPPGAVE 4 (15%)

Taushetsplikten er en viktig forutsetning for revisjonsinstituttet. Dersom revisor skal få den nødvendige informasjonen fra revisjonsklienten, må klienten ha tillit til revisor og til at informasjonen ikke bringes videre. Samtidig er det en del av revisors funksjon å kunne meddele viktige opplysninger til omverdenen. Det blir dermed viktig å finne en fornuftig balansegang mellom disse to hensynene.

Spørsmål

Drøft hvordan denne problemstillingen er ivaretatt i lovgivningen.