

# REVISJON

---

*teori og metode*

Bror Petter Gulden

# REVISJON

---

*teori og metode*

7. utgave

CAPELEN DÅMM  
AKADEMISK

© CAPPELEN DAMM AS 2016

ISBN 978-82-02-51639-0

7. utgave, 1. opplag 2016

Materialet i denne publikasjonen er omfattet av åndsverklovens bestemmelser. Uten særskilt avtale med Cappelen Damm AS er enhver eksemplarframstilling og tilgjengeliggjøring bare tillatt i den utstrekning det er hjemlet i lov eller tillatt gjennom avtale med Kopinor, interesseorgan for rettighetshavere til åndsverk.

Illustrasjoner: David Keeping

Omslagsdesign: Kristin Berg Johnsen

Sats: Laboremus Oslo AS

Trykk og innbinding: Livonia Print SIA, Latvia 2016

[www.cda.no](http://www.cda.no)

[akademisk@cappelendam.no](mailto:akademisk@cappelendam.no)



# Forord

Denne boken er en lærebok spesielt rettet mot bachelorstudiet i regnskap og revisjon. Da jeg startet på første utgave, hadde jeg liten anelse om hva jeg ga meg i kast med, og det var vanskelig å avgrense emnet. Boken handler først og fremst om revisjon av årsregnskapet, og jeg har ikke hatt som mål å dekke ethvert problem en praktiserende revisor kan stå overfor i sin yrkesutøvelse. Blant områder som ikke er dekket, er forenklet revisorkontroll og avtalte kontrollhandlinger. Fremstillingen er forankret i lovregler om revisjon og i relevante standarder fra Den norske Revisorforening, men det har ikke vært noe mål å gi en fylldig drøftelse av samtlige standarder. Boken erstatter på ingen måte revisjonsstandardene, og man bør ha standardene tilgjengelig når man arbeider med stoffet.

DnRs standarder er gjenstand for stadige endringer. Det gjeldende standardsettet kalles nå *Standarder for kvalitetskontroll, revisjon, forenklet revisorkontroll, andre attestasjonsoppdrag og beslektede tjenester*. Endringene siden forrige utgave av boken, som kom i 2010, har gjort det nødvendig med vesentlige oppdateringer i denne utgaven.

Boken er svært kortfattet med hensyn til det juridiske rammeverket for revisorenes virksomhet, som revisjonsplikt, valg av revisor, revisors fratreden, kompetansekrav, uavhengighet, taushetsplikt og erstatningsansvar. For grundigere behandling av disse sidene ved revisjonen vises det til min bok *Den eksterne revisor*, 9. utgave, som utkom i 2015.

Jeg var medlem av NSRFs (nå DnRs) revisjonskomite i den perioden IAASBs internasjonale revisjonsstandarder først ble oversatt og tilpasset norske forhold. Arbeidet var til uvurderlig støtte ved skrivingen av boken, både fordi jeg fikk førstehåndskjennskap til det nye regelverket, og fordi diskusjonene i komiteen ga meg nye perspektiver og innsikt i revisjonsfaglige spørsmål og utfordringer.

Revisjon er et fag som i meget stor grad består i utøvelse av skjønn, og det er uunngåelig at mange revisorer vil være uenige i mitt syn på en rekke av de forhold som drøftes i boken. Mange vil også mene at stoffet kunne vært behandlet på en annen og bedre måte. Jeg oppfordrer alle

som har meninger om innholdet og fremstillingen, til å gi meg tilbakemelding, slik at jeg kan foreta forbedringer i senere utgaver.

Denne utgaven av boken inneholder et nytt kapittel som omhandler revisors rolle i forbindelse med egenkapitaltransaksjoner.

Henvisninger til lover, forskrifter og standarder er ajourført per 01.03.2016. DnR arbeider for tiden med nye standarder for revisors rapportering, og de nye standardene skal anvendes ved revisjon av regnskaper som avsluttes etter 15.12.2016.

Oslo, mars 2016

*Bror Petter Gulden*

# Kapitteloversikt

1

## Innledning

1	Om revisjon, god revisjonsskikk og revisjonsstandarder	27
2	Behovet for revisjon og revisors rammebetingelser	39
3	Oversikt over revisjonsprosessen og tilknyttede og beslektede aktiviteter	53

2

## Planlegging, vesentlighet, risiko, bevisteori og konklusjoner

4	Planleggingsprosessen – strateginotatet og revisjonsplanen	79
5	Vesentlighet og risiko	99
6	Revisjon som risikoreducerende aktivitet	133
7	Revisjonsbevis og testmetoder	157
8	Revisjon basert på gransking av deler av grunnlagsmaterialet	195
9	Statistiske metoder	211
10	Revisjon og IT-baserte styringssystemer	245

3

## Spesielle emner

11	Nærstående parter	265
12	Revisorens og ledelsens forutsetning om fortsatt drift	271
13	Revisors stilling til lovbrudd og misligheter	285
14	Revisjon av årsberetningen, sammenlignbare opplysninger og andre opplysninger	301
15	Revisors forhold til internrevisjonen og bruk av eksperter	313
16	Avslutning av revisjonen	329
17	Revisjon av konsern	339
18	Revisjon når et foretak benytter en serviceorganisasjon	355
19	Revisjon av nytt oppdrag	369
20	Revisjon av små foretak	383

4

## Dokumentasjon og rapportering

21	Revisors arbeidspapirer	399
22	Revisors rapportering til foretaket	421
23	Revisjonsberetningen	429
24	Revisors forhold til ligningsmyndighetene	469

5

## Revisjonsmetode

25	Inndeling av regnskapet i revisjonsområder	483
26	Salgsområdet	491
27	Innkjøpsområdet	527
28	Lagerområdet	551
29	Kostnadsområdet	583
30	Driftsmiddel-, likvid-, lønns- og finansområdet	595
31	Revisors uttalelser i forbindelse med egenkapitaltransaksjoner	643





# Innhold

<b>DEL 1</b>	<b>Innledning</b>	25
<b>1</b>	<b>Om revisjon, god revisjonsskikk og revisjonsstandarder</b>	27
1.1	Ulike former for revisjon og avgrensning av hva boken dekker	27
1.2	Kort historisk oversikt over finansiell revisjon og ekstern revisjon	29
1.3	God revisjonsskikk, normer, anbefalinger og revisjonsstandarder	30
1.4	Oversikt over standarder og uttalelser om revisjon og beslektede tjenester	35
<b>2</b>	<b>Behovet for revisjon og revisors rammebetingelser</b>	39
2.1	Omverdenens behov for informasjon om et foretak	39
2.2	Troverdigheten av informasjon avgitt av foretaket	44
2.3	Formålet med revisjon	46
<b>3</b>	<b>Oversikt over revisjonsprosessen og tilknyttede og beslektede aktiviteter</b>	53
3.1	Revisjonsprosessen som et styringskretsløp	54
3.2	Revisors ettersyn med foretakets styringssystemer	57
3.3	Arbeidsoperasjoner i revisjonsprosessen	59
3.4	Tilknyttede aktiviteter	61
3.5	Forenklet revisorkontroll og avtalte kontrollhandlinger	74
<b>DEL 2</b>	<b>Planlegging, vesentlighet, risiko, bevisteori og konklusjoner</b>	77
<b>4</b>	<b>Planleggingsprosessen – strateginotatet og revisjonsplanen</b>	79
4.1	Innledning	80
4.2	Totalplanlegging – overordnet strateginotat	82



4.3	Detaljplanlegging – revisjonsplan	92
4.4	Oppdatering og endring av strateginotatet og revisjonsplanen	97
<b>5</b>	<b>Vesentlighet og risiko</b>	99
5.1	Innledning	99
5.2	Fastleggelse av vesentlighet og arbeidsvesentlighet	100
5.2.1	Vesentlighetsgrenser i rapporteringsfasen	100
5.2.2	Foreløpig vurdering av vesentlighet knyttet til regnskapet som helhet	103
5.2.3	Foreløpig vurdering av vesentlighet knyttet til de enkelte regnskapsopplysningene	105
5.2.4	Fastleggelse av arbeidsvesentlighet for regnskapsopplysningene	106
5.2.5	Andre hensyn vedrørende vesentlighet	111
5.2.6	Vurdering av vesentlighet ved avslutning av revisjonen	112
5.2.7	Oppsummering av vesentlighet/arbeidsvesentlighet	114
5.3	Risikoforhold i revisjon	115
5.4	Revisors gransking av klientens rutiner og interne kontroll	120
5.4.1	Vurdering av iboende risiko	123
5.4.2	Vurdering av kontrollrisiko	124
5.4.3	Avsluttende bemerkninger om vurdering av iboende risiko og kontrollrisiko – forekomstrisiko	130
5.5	Rapportering av avdekkede svakheter vedrørende regnskaps- og kontrollrutiner	132
<b>6</b>	<b>Revisjon som risikoreduserende aktivitet</b>	133
6.1	Innledning	133
6.2	Fastleggelse av vesentlighetsgrenser	134
6.3	Vurdering av sannsynlighetsfordelingen av feil i informasjonen før og etter intern kontroll	134
6.4	Fastleggelse av akseptabel revisjonsrisiko	138
6.5	Valg av revisjonsstrategi – test av kontroll	139
6.6	Substanshandlinger, oppdagelsesrisiko og oppnådd revisjonsrisiko	141
6.7	Konklusjon	144
6.7.1	Positiv konklusjon (normalsituasjonen)	144
6.7.2	Negativ konklusjon	146
6.7.3	Konklusjon om at det ikke er mulig å uttale seg	148

6.7.4	Spesielle situasjoner	150
6.8	Konklusjon på det totale årsregnskapet – revisjonsberetningen	153
<b>7</b>	<b>Revisjonsbevis og testmetoder</b>	157
7.1	Risikoelementene ved et revisjonsoppdrag (rekapitulert)	157
7.2	Påstander	158
7.3	Test av kontroller	160
7.4	Substanshandlinger	168
7.5	Kvalitet og pålitelighet av substanshandlinger	174
7.6	Valg mellom test av kontroller og substanshandlinger	179
7.7	Direkte og indirekte kontroll, kontrollretning	184
7.8	Vekselvirkning mellom test av kontroller og substanshandlinger og «dual purpose»-testing	191
7.9	Sammenhengen mellom vesentlighet, revisjonsrisiko og revisjonsinnsats	192
<b>8</b>	<b>Revisjon basert på gransking av deler av grunnlagsmaterialet</b>	195
8.1	Innledning	195
8.2	Representativ testing og andre utvalgsbaserte kontrollmetoder	196
8.3	Representativ testing	197
8.3.1	Hvordan utforme utvalget	197
8.3.2	Utvelgelsesmetoder	201
8.3.3	Evaluering av granskingsresultatet	204
8.3.4	Bruk av IT ved representativ testing	206
8.4	Testing av særskilte enheter (ikke-representativ testing)	206
8.4.1	Bruk av IT ved testing av særskilte enheter	208
8.5	Testing av alle enheter	208
8.6	Avsluttende kommentarer	208
<b>9</b>	<b>Statistiske metoder</b>	211
9.1	Innledning	211
9.2	Forholdet mellom sikkerhet og presisjon	213
9.3	Utvelgelsesmetoder	214
9.4	Testtyper	216
9.5	Anvendelse av statistiske metoder ved testing av kontroller	217
9.5.1	Utvalgsrisiko ved testing av kontroller	217
9.5.2	Fremgangsmåte ved attributt-sampling	218

9.5.3	Betydningen av populasjonens størrelse	220
9.5.4	Forventet feilandel i populasjonen	221
9.5.5	Hva testes ved attributt-sampling?	221
9.5.6	Konklusjon ved attributt-sampling	223
9.6	<b>Eksempel på attributt-sampling</b>	223
9.7	<b>Anvendelse av statistiske metoder ved utførelse av substanshandlinger</b>	229
9.7.1	Utvalgsrisiko ved substanshandlinger	230
9.7.2	Fremgangsmåte ved pengeenhet-sampling	231
9.7.3	Fastleggelse av utvalgsstørrelsen ved pengeenhet-sampling	232
9.7.4	Gransking av utvalget	236
9.7.5	Konklusjon	236
9.7.6	Revisors reaksjon når konklusjonen ikke er tilfredsstillende	240
<b>10</b>	<b>Revisjon og IT-baserte styringssystemer</b>	245
10.1	<b>Innledning</b>	245
10.2	<b>Iboende risiko og kontrollrisiko i IT-baserte styringssystemer</b>	246
10.2.1	Transaksjonsspor	246
10.2.2	Ensartethet i behandlingen av transaksjoner	250
10.2.3	Sikring av data og programmer	250
10.2.4	Arbeidsdeling	254
10.3	<b>Integreringsgrad mellom delsystemer og kompleksiteten av styringssystemet</b>	254
10.4	<b>Dokumentasjon av transaksjonene – systemgenererte posteringer</b>	256
10.5	<b>Revisjon av IT-baserte regnskaper</b>	257
10.5.1	Kartlegging av regnskaps- og intern kontrollsystemene og vurdering av iboende risiko og kontrollrisiko	257
10.5.2	Substanshandlinger	260
10.5.3	Revisors anvendelse av egne hjelpeprogrammer mot foretakets datafiler (revisjonsprogramvare)	261

<b>DEL 3</b>	<b>Spesielle emner</b>	263
<b>11</b>	<b>Nærstående parter</b>	265
11.1	Innledning	265
11.2	Opplysninger vedrørende nærstående parter	266
11.2.1	Lovkrav til opplysninger om nærstående parter og transaksjoner med dem	266
11.3	Revisjon av opplysninger vedrørende nærstående parter	267
11.3.1	«Armlengdes avstand»	267
11.3.2	Kontroll av eksistens av og opplysninger om nærstående parter	268
11.3.3	Kontroll av transaksjoner med nærstående parter	268
11.3.4	Revisors konklusjon og rapportering	270
<b>12</b>	<b>Revisor og ledelsens forutsetning om fortsatt drift</b>	271
12.1	Innledning	271
12.2	Forhold og hendelser som indikerer at et foretak kan få problemer med fortsatt drift	273
12.3	Krav til foretaksledelsen	276
12.3.1	Krav til vurdering av fortsatt drift	276
12.3.2	Krav når det ikke er tvil om fortsatt drift	277
12.3.3	Krav når det er usikkerhet om fortsatt drift	277
12.3.4	Krav til ledelsen når det er klart at foretaket må avvikles	278
12.4	Krav til revisor	278
12.4.1	Lovregler og standard	278
12.4.2	Krav om å vurdere usikkerhet om evnen til fortsatt drift	279
12.4.3	Krav om å få bekreftet ledelsens vurdering og opplysningene i årsberetningen	279
12.4.4	Krav til opplysninger i revisjonsberetningen	280
<b>13</b>	<b>Revisors stilling til lovbrudd og misligheter</b>	285
13.1	Revisors ansvar for å avdekke brudd på lover og forskrifter	285
13.1.1	Kunnskap om det juridiske rammeverket	285
13.1.2	Revisors plikt til å forebygge og avdekke lovbrudd	287
13.1.3	Rapportering til foretaket, politiet og Finanstilsynet	289
13.1.4	Betydning av avdekket lovbrudd for revisjonsberetningen	290

13.2	Revisors ansvar for å avdekke misligheter	291
13.2.1	Om mislighetsbegrepet	291
13.2.2	Revisjonshandlinger i planleggingsfasen – kartlegging og risikovurdering	292
13.2.3	Utførelse av revisjonen	295
13.2.4	Rapportering til foretaket, tilsynsmyndighetene og politiet	297
13.2.5	Betydning av mislighet for revisjonsberetningen	298
13.2.6	Andre forhold	299
<b>14</b>	<b>Revisjon av årsberetningen, sammenlignbare opplysninger og andre opplysninger</b>	<b>301</b>
14.1	Innledning	301
14.2	Årsberetningen	302
14.2.1	Krav til årsberetningen	302
14.2.2	Revisjon av årsberetningen	302
14.3	Kontroll av sammenlignbare opplysninger	305
14.3.1	Krav om sammenlignbare opplysninger	305
14.3.2	Revisors kontroll med de sammenlignbare opplysningene	305
14.3.3	Rapportering vedrørende sammenlignbare opplysninger	306
14.4	Kontroll av «andre opplysninger» i årsrapporten	308
14.4.1	Vesentlige uoverensstemmelser	310
14.4.2	Vesentlige faktiske feil	311
14.4.3	Andre opplysninger var ikke tilgjengelige da revisjonsberetningen ble avgitt	312
<b>15</b>	<b>Revisors forhold til internrevisjonen og bruk av eksperter</b>	<b>313</b>
15.1	Innledning	313
15.2	Den eksterne revisors forhold til internrevisjonen i foretaket	314
15.3	Bruk av en eksperts arbeid	321
15.3.1	Eksempler på bruk av en eksperts arbeid	321
15.3.2	Ekspertens forhold til foretaket – objektivitet og kompetanse	322
15.3.3	Omfang og vurdering av ekspertens arbeid	324
15.3.4	Utforming av revisjonsberetningen når revisor bygger på en eksperts arbeid	327

<b>16 Avslutning av revisjonen</b>	329
16.1 Innledning	329
16.2 Foretakets plikt til å ta hensyn til hendelser etter balansedagen	330
16.3 Revisors granskingsplikt vedrørende hendelser etter balansedagen	332
16.4 Fullstendighetserklæring	335
16.5 Sammendrag av hovedbok til regnskap	335
16.6 Kontroll av «klassifisering og forståelighet»	336
16.7 Analytisk kontroll ved avslutning av revisjonen	337
<b>17 Revisjon av konsern</b>	339
17.1 Konsern og konsernregnskap	339
17.2 Revisjonsplikt og revisjonsberetning for konsern	340
17.3 Revisjonsmessige problemer ved konsernrevisjon	345
17.3.1 Planlegging av konsernrevisjon	347
17.3.2 Utførelse av konsernrevisjon	348
17.3.3 Rapportering	352
<b>18 Revisjon når et foretak benytter en serviceorganisasjon</b>	355
18.1 Innledning	355
18.2 Revisjonsmessige konsekvenser av at arbeidsoppgaver utføres av utenforstående	358
18.3 Oversikt over virkningen av at det benyttes en serviceorganisasjon	359
18.4 Kartlegging og vurdering av relevant intern kontroll hos serviceorganisasjonen	362
18.5 Test av kontroller hos serviceorganisasjonen	364
18.6 Avsluttende bemerkninger vedrørende kartlegging og vurdering og test av kontroller hos serviceorganisasjonen	366
18.7 Substanshandlinger utført av serviceorganisasjonens revisor	366
<b>19 Revisjon av nytt oppdrag</b>	369
19.1 Skifte av revisor	369
19.2 Behovet for revisjon av inngående balanse ved første års revisjon	371
19.3 Revisjonshandlinger vedrørende inngående balanse	373
19.4 Revisors rapportering når det er feil eller usikkerhet knyttet til inngående balanse	376
19.5 Revisjonsberetningen for forrige regnskapsår avviker fra normalberetningen	381

<b>20 Revisjon av små foretak</b>	383
20.1 Innledning	383
20.2 Spesielle trekk ved små foretak som er av betydning for revisjonen	386
20.3 Revisjon av små foretak	389
20.3.1 Oppdragsvurdering	389
20.3.2 Planlegging av revisjonsoppdraget	389
20.3.3 Bevisinnsamling, bevisvurdering og konklusjon	390
20.3.4 Rapportering	392
20.3.5 Dokumentasjon av revisjonsarbeidet i små foretak	395
<b>DEL 4 Dokumentasjon og rapportering</b>	397
<b>21 Revisors arbeidspapirer</b>	399
21.1 Innledning	399
21.2 Arbeidspapirenes innhold og omfang	401
21.2.1 Lovbestemmelser om arbeidspapirer	401
21.2.2 God revisjonsskikk vedrørende dokumentasjon	402
21.3 Arbeidspapirer på små revisjonsoppdrag	407
21.4 Eiendomsrett til arbeidspapirene, konfidensialitet og rett og plikt til å gi innsyn	408
21.5 Oppbevaring og makulering av arbeidspapirene	411
21.6 Indeksering av arbeidspapirene	415
21.7 Arbeidspapirenes betydning for interessentene	417
<b>22 Revisors rapportering til foretaket</b>	421
22.1 Generelt om revisors rapportering	421
22.2 Revisors rapportering til foretaket	422
<b>23 Revisjonsberetningen</b>	429
23.1 Bestemmelser om revisjonsberetningen i lover og standarder og analyse av normalberetningen	429
23.1.1 Bestemmelser i lover og standarder som gjelder ved revisjon av alle typer foretak	429
23.1.2 Særskilte bestemmelser som gjelder ved revisjon av «noterte enheter» (ISA 701)	444
23.2 Frist for avgivelse av revisjonsberetningen	446
23.3 Konsernberetning	446
23.4 Revisjonsberetninger med avvik fra normalberetningen	447

23.5	Revisjonsberetning med presisering og avsnitt om «andre forhold»	447
23.5.1	Presiseringer	447
23.5.2	Avsnitt om «andre forhold»	449
23.6	Beretning med modifisert konklusjon om årsregnskapet	450
23.6.1	Beretning med forbehold på grunn av feil – positiv totalkonklusjon	452
23.6.2	Beretning med forbehold på grunn av uakseptabel revisjonsrisiko – positiv totalkonklusjon	454
23.6.3	Beretning med konklusjon om at revisor ikke kan uttale seg om årsregnskapet	455
23.6.4	Beretning med negativ konklusjon	460
23.7	Beretning med avvikende konklusjon om ledelsens pliktoppfyllelse	463
23.8	Beretning med avvikende konklusjon om opplysningene i årsberetningen	464
23.9	Avgitt revisjonsberetning er ukorrekt	465
<b>24</b>	<b>Revisors forhold til ligningsmyndighetene</b>	467
24.1	Innledning	467
24.2	Bestemmelser som regulerer revisors kontroll og rapportering	468
24.3	Iboende risiko og revisors vesentlighetsvurderinger	470
24.4	Planlegging og utførelse av kontrollen	472
24.5	Rapportering til foretaket	473
24.6	Rapportering til ligningsmyndighetene	474
24.7	Forholdet til revisjonsberetningen	478
24.8	Revisors uttalelser ved revisjonsoppdrag med spesielle formål	478
<b>DEL 5</b>	<b>Revisjonsmetode</b>	479
<b>25</b>	<b>Inndeling av regnskapet i revisjonsområder</b>	481
<b>26</b>	<b>Salgsområdet</b>	489
26.1	Salgssyklusen – avgrensning og regnskapsmessig behandling	489
26.2	Intern kontroll på salgsområdet	493
26.3	Revisjon av salgsområdet	498
26.3.1	Særtrekk ved salgsområdet av betydning for revisjonen	498



26.3.2	Test av kontroller	499
26.3.3	Substanshandlinger: analytiske kontroller	502
26.3.4	Substanshandlinger: detaljerte kontroller (transaksjonsrettet/saldorettet)	506
26.4	Revisjon av kreditnotaer	522
26.5	Påstander om presentasjon og innhold i årsregnskapet	523
<b>27</b>	<b>Innkjøpsområdet</b>	525
27.1	Innkjøpszyklusen – avgrensning og regnskapsmessig behandling	525
27.2	Intern kontroll på innkjøpsområdet	530
	Forklaring av rutinen	531
	Forklaring av rutinen	532
27.3	Revisjon av innkjøpsområdet	533
27.3.1	Særtrekk ved innkjøpsområdet av betydning for revisjonen	533
27.3.2	Test av kontroller	534
27.3.3	Substanshandlinger: analytiske kontroller	536
27.3.4	Substanshandlinger: detaljerte kontroller	539
27.4	Påstander om presentasjon og innhold i årsregnskapet	546
<b>28</b>	<b>Lagerområdet</b>	549
28.1	Varesyklusen – avgrensning og regnskapsmessig behandling	549
28.2	Intern kontroll på lagerområdet	554
28.2.1	Mottakskontroll	554
28.2.2	Fysisk sikring av varer på lager	555
28.2.3	Prisfil	555
28.2.4	Periodisk kontroll av kvantum og tilstand (varetelling)	556
28.2.5	Kontroll av periodisering av varebevegelser	559
28.2.6	Verdsettelse av varelageret for regnskapsformål	560
28.3	Revisjon av lagerområdet	561
28.3.1	Særtrekk ved lagerområdet av betydning for revisjonen	561
28.3.2	Test av kontroller	561
28.3.3	Substanshandlinger: analytiske kontroller	570
28.3.4	Substanshandlinger: detaljerte kontroller	572
28.4	Revisjon når opptelling foregår på annet tidspunkt enn balansedagen	578
28.5	Påstander om presentasjon og innhold i årsregnskapet	580

<b>29 Kostnadsområdet</b>	581
29.1 Kostnadsyklusen – avgrensning og regnskapsmessig behandling	581
29.2 Intern kontroll på kostnadsområdet	584
29.3 Revisjon av kostnadsområdet	585
29.3.1 Særtrekk ved kostnadsområdet av betydning for revisjonen	585
29.3.2 Test av kontroller	586
29.3.3 Substanshandlinger: analytiske kontroller	587
29.3.4 Substanshandlinger: detaljerte kontroller	588
29.4 Påstander om presentasjon og innhold i årsregnskapet	591
<b>30 Driftsmiddel-, likvid-, lønns- og finansområdet</b>	593
30.1 Driftsmiddelområdet	593
30.1.1 Regnskapsmessig registrering av transaksjoner på området	594
30.1.2 Intern kontroll på driftsmiddelområdet	596
30.1.3 Revisjon av driftsmiddelområdet	600
30.2 Likvidområdet	605
30.2.1 Regnskapsmessig registrering av transaksjoner på området	606
30.2.2 Intern kontroll vedrørende bankinnskudd og betalingstransaksjoner	607
30.2.3 Revisjon av likvidområdet	610
30.2.4 Kontantkasse	616
30.3 Lønnsområdet	619
30.3.1 Regnskapsmessig behandling	620
30.3.2 Intern kontroll på lønnsområdet	621
30.3.3 Revisjon av lønnsområdet	623
30.4 Finansområdet	629
30.4.1 Regnskapsmessig behandling	631
30.4.2 Intern kontroll på finansområdet	632
30.4.3 Revisjon av finansområdet	632
30.5 Påstander om presentasjon og innhold i årsregnskapet	638
<b>31 Revisors uttalelser i forbindelse med egenkapitaltransaksjoner</b>	641
31.1 Om egenkapitaltransaksjoner	641
31.2 Oppstart av aksjeselskap	643
31.2.1 Kontantinnbetaling av aksjeinnskuddet	643
31.2.2 Innskudd med annet enn penger (tingsinnskudd)	645

31.3	Oppstart av allmennaksjeselskap	650
31.3.1	Kontantinnbetaling av aksjeinnskuddet	651
31.3.2	Innskudd med annet enn penger (tingsinnskudd)	651
31.4	Utvidelse av aksjekapitalen ved nyttegning	654
31.4.1	Kontant innbetaling av aksjeinnskuddet (aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper)	655
31.4.2	Utvidelse av aksjekapitalen med annet enn penger (tingsinnskudd)	656
31.5	Fusjon	659
31.5.1	Opptaksfusjon, aksjeselskaper	659
31.5.2	Opptaksfusjon, allmennaksjeselskaper	665
31.5.3	Mellombalanse (allmennaksjeselskaper)	667
31.6	Nedsettelse av aksjekapitalen	669
31.7	Avsluttende kommentarer til revisors ansvar og plikter vedrørende egenkapitaltransaksjoner	673
	<b>Forkortelser og akronymer</b>	675
	<b>Litteraturliste</b>	677
	<b>Stikkordregister</b>	679

# Figur- og tabelloversikt

<b>Figur 3.1</b>	Revisjonsprosessen som et styringskretsløp	54
<b>Figur 3.2</b>	Eksempel på engasjementsbrev (nytt oppdrag)	68
<b>Figur 4.1</b>	Overordnet strateginotat for et mindre revisjonsoppdrag	91
<b>Figur 4.2</b>	Kryssreferanser planlegging – arbeidspapirer	96
<b>Figur 4.3</b>	Eksempel på utforming av revisjonsplanen	98
<b>Figur 5.1</b>	Sammenhengen mellom risikoelementene, ex post	119
<b>Figur 5.2</b>	Sammenhengen mellom risikoelementene, ex ante	119
<b>Figur 6.1</b>	Revisors anslag for sannsynlighetsfordeling av feil i informasjonen før intern kontroll	135
<b>Figur 6.2</b>	Revisors anslag for sannsynlighetsfordeling av feil i informasjonen etter intern kontroll – forekomstrisiko	136
<b>Figur 6.3</b>	Revisors anslag for sannsynlighetsfordeling av feil i revidert informasjon – oppnådd revisjonsrisiko	143
<b>Figur 6.4</b>	Grunnlag for positiv konklusjon	145
<b>Figur 6.5</b>	Grunnlag for vurdering av om det skal konkluderes negativt	147
<b>Figur 6.6</b>	Sannsynlighetsfordeling av feil i urevidert informasjon; forekomstrisikoene er lavere enn akseptabel revisjonsrisiko	151
<b>Figur 6.7</b>	Kjent feil er vesentlig – ikke mulig å uttale seg om regnskapsopplysningen	152
<b>Figur 6.8</b>	Asymmetrisk sannsynlighetsfordeling av feil i urevidert informasjon	152
<b>Figur 6.9</b>	Asymmetrisk sannsynlighetsfordeling av feil i revidert informasjon	153
<b>Figur 7.1</b>	Direkte og indirekte kontroll og kontrollretning	188
<b>Figur 7.2</b>	Forholdet mellom vesentlighet, revisjonsrisiko og revisjonsinnsats	193
<b>Figur 8.1</b>	Representative feil, enkeltstående feil, projisering	205
<b>Figur 9.1</b>	Sammenhengen mellom utvalgsstørrelse og populasjonens størrelse	220
<b>Tabell 9.2</b>	Populasjon ved pengeenhet-sampling	231

<b>Figur 10.1</b>	Transaksjonsspor i et system med ikke-tabellarisk kontospesifikasjon	248
<b>Figur 10.2</b>	Transaksjonsspor når det benyttes journaler	249
<b>Figur 14.1</b>	Revisjonsberetning med forbehold vedrørende årets tall og sammenlignbare tall	307
<b>Figur 14.2</b>	Revisjonsberetning med forbehold	308
<b>Figur 14.3</b>	Årsrapport – reviderte og andre opplysninger	309
<b>Figur 17.1</b>	Normalberetning for aksjeselskap som er morselskap i et konsern	344
<b>Figur 17.2</b>	Vanlig fremgangsmåte ved konsernrevisjon	346
<b>Figur 17.3</b>	Brev til revisor i datterselskap	351
<b>Figur 17.4</b>	Beretning med forbehold vedrørende konsernregnskapet	353
<b>Figur 19.1</b>	Beretning med forbehold	378
<b>Figur 19.2</b>	Beretning med forbehold	381
<b>Figur 20.1</b>	Revisjonsberetning med forbehold på grunn av begrensning i omfanget av revisjonen	394
<b>Figur 21.1</b>	Indeksering av årsarkiv	416
<b>Figur 21.2</b>	Eksempel på krysshenvisninger i arbeidspapirene	417
<b>Figur 22.1</b>	Rapport til foretaket	427
<b>Figur 23.1</b>	Normalberetning i henhold til DnRs Eksempelsamling av februar 2016	435
<b>Figur 23.2</b>	Revisjonsberetning med presisering	448
<b>Figur 23.3</b>	Revisjonsberetning med avsnitt om «andre forhold»	450
<b>Figur 23.4</b>	Revisjonsberetning med forbehold på grunn av feil	453
<b>Figur 23.5</b>	Revisjonsberetning med forbehold på grunn av uakseptabel revisjonsrisiko	455
<b>Figur 23.6</b>	Revisjonsberetning med konklusjon om at revisor ikke kan uttale seg	457
<b>Figur 23.7</b>	Revisjonsberetning med konklusjon om at revisor ikke kan uttale seg, og anbefaling om ikke-fastsettelse av regnskapet	459
<b>Figur 23.8</b>	Revisjonsberetning med negativ konklusjon	461
<b>Figur 23.9</b>	Revisjonsberetning med negativ konklusjon	463
<b>Figur 24.1</b>	Vesentlighetsvurdering årsregnskapet/informasjon til ligningsmyndighetene	472
<b>Figur 25.1</b>	Prinsipper for inndeling av regnskap i revisjonsområder	485
<b>Figur 25.2</b>	Eksempel på hovedskjema, salgsområdet	488
<b>Figur 26.1</b>	Salgsyklusen	490
<b>Figur 26.2</b>	Regnskapsposter som defineres inn i salgsområdet	493
<b>Figur 26.3</b>	Eksempel på utforming av en aldersfordelt kundespesifikasjonsliste	494

<b>Figur 26.4</b>	Enkel rutine for ordre, utlevering og fakturering	496
<b>Figur 26.5</b>	Enkel innbetalingsrutine	497
<b>Figur 26.6</b>	Eksempel på forespørselsbrev	512
<b>Figur 26.7</b>	Innhenting av saldobekreftelser på annen dato enn balansedatoen	516
<b>Figur 27.1</b>	Innkjøpszyklus	526
<b>Figur 27.2</b>	Regnskapsposter som defineres inn i innkjøpsområdet	529
<b>Figur 27.3</b>	Enkel rutine for varemottak, fakturamottak og fakturabehandling	530
<b>Figur 27.4</b>	Enkel rutine for utbetaling	532
<b>Figur 28.1</b>	Varesyklus i et handelsforetak	549
<b>Figur 28.2</b>	Varesyklus i et produksjonsforetak	550
<b>Figur 28.3</b>	Regnskapsposter som defineres inn i lagerområdet	554
<b>Figur 28.4</b>	Enkel rutine for varemottak, fakturamottak og fakturabehandling	568
<b>Figur 28.5</b>	Enkel rutine for ordre, utlevering og fakturering	568
<b>Figur 29.1</b>	Kostnadszyklus	582
<b>Figur 29.2</b>	Regnskapsposter som defineres inn i kostnadsområdet	583
<b>Figur 30.1</b>	Driftsmiddelszyklusen	594
<b>Figur 30.2</b>	Regnskapsposter som defineres inn i driftsmiddelområdet	596
<b>Figur 30.3</b>	Kontantstrømmer og likvide midler	606
<b>Figur 30.4</b>	Regnskapsposter som defineres inn i innkjøpsområdet	607
<b>Figur 30.5</b>	Eksempel på bankavstemming	611
<b>Figur 30.6</b>	Eksempel på bankbrev	615
<b>Figur 30.7</b>	Lønnszyklus	620
<b>Figur 30.8</b>	Regnskapsposter som defineres inn i lønnsområdet	621
<b>Figur 30.9</b>	Finanszyklus	630
<b>Figur 30.10</b>	Regnskapsposter som defineres inn i finansområdet	631
<b>Figur 31.1</b>	Bekreftelse av kontantinnskudd	644
<b>Figur 31.2</b>	Bekreftelse av kontantinnskudd og villighetserklæring	644
<b>Figur 31.3</b>	Bekreftelse av styrets redegjørelse for tingsinnskudd	646
<b>Figur 31.4</b>	Bekreftelse av åpningsbalanse ved tingsinnskudd	648
<b>Figur 31.5</b>	Bekreftelse av tingsinnskudd og villighetserklæring	649
<b>Figur 31.6</b>	Sakkyndig redegjørelse for tingsinnskudd	653
<b>Figur 31.7</b>	Bekreftelse av kontantinnskudd ved utvidelse av aksjekapitalen	655
<b>Figur 31.8</b>	Sakkyndig redegjørelse for tingsinnskudd ved utvidelse av aksjekapitalen	658
<b>Figur 31.9</b>	Bekreftelse av mottak av tingsinnskudd ved utvidelse av aksjekapitalen	659

<b>Figur 31.10</b>	Erklæring om utkastet til åpningsbalanse for det fusjonerte selskapet	662
<b>Figur 31.11</b>	Uttalelse om styrets redegjørelse for fusjonsplanen i overtakende selskap	663
<b>Figur 31.12</b>	Uttalelse om styrets redegjørelse for fusjonsplanen i overdragende selskap	664
<b>Figur 31.13</b>	Uttalelse om mellombalanse	669
<b>Figur 31.14</b>	Bekreftelse om gjenværende bunden egenkapital etter nedsettelse av aksjekapitalen	670
<b>Figur 31.15</b>	Bekreftelse av forholdet til kreditorene ved nedsettelse av aksjekapitalen	672
<b>Tabell 1.1</b>	NSRFs normer og anbefalinger til god revisjons-skikk (ikke lenger i kraft)	33
<b>Tabell 1.2</b>	Oversikt over DnRs standarder per mars 2016	35
<b>Tabell 3.1</b>	Oversikt over faser og arbeidsoperasjoner i revisjonsprosessen	60
<b>Tabell 3.2</b>	Oversikt over forskjeller mellom revisjon og ulike andre tjenester	75
<b>Tabell 4.1</b>	Oversikt over planleggingsaktivitetene for et revisjonsoppdrag	81
<b>Tabell 5.1</b>	Elementer i intern kontroll-systemet	122
<b>Tabell 5.2</b>	Konsekvens av vurdering av internkontrollen for planlagt angrepsvinkel	130
<b>Tabell 7.1</b>	Oversikt over risikoelementene og revisors testmetoder	179
<b>Tabell 9.1</b>	Utvelgelse ved hjelp av slumptall	226
<b>Tabell 9.3</b>	Beregning av tillatt feil i prosent av populasjonen	235
<b>Tabell 9.4</b>	Avdekkede over- og undervurderinger / rangering av feil	237
<b>Tabell 9.5</b>	Økning i presisjonsgrensen ved økende antall feil	238
<b>Tabell 9.6</b>	Beregning av øvre grenser for feil	238
<b>Tabell 23.1</b>	Oversikt over avvikende konklusjoner om årsregnskapet	451
<b>Tabell 24.1</b>	Mulige beslutningssituasjoner vedrørende attestasjon av ligningsdokumentene	475
<b>Tabell 25.1</b>	Hovedpostene i et regnskap jf. rskl. §§ 6-1 og 6-2	481
<b>Tabell 25.2</b>	Transaksjonsbasert inndeling av regnskapslovens oppstillingsplan på revisjonsområder	486
<b>Tabell 26.1</b>	Analyse av salgsinntekt i forhold til budsjett og forrige år	505