

**SENSORVEILEDNING****TIL****EKSAMEN I REVISJON**

i henhold til rammeplan for treårig revisorutdanning  
av 1.12. 2005

torsdag 17. desember 2009

kl. 09.00 – 15.00

*Evt spørsmål og kommentarer kan rettes til:*

Bror Petter Gulden – [bror.petter.gulden@bi.no](mailto:bror.petter.gulden@bi.no)

Bjørgunn Havstein – [bjoergunn.havstein@hibo.no](mailto:bjoergunn.havstein@hibo.no)

Geir Haaland – [geir.haaland@uia.no](mailto:geir.haaland@uia.no)

## OPPGAVE 1 (anslått tid: 1,0 time) - Uavhengighet

### Referanser:

*Revisorlovens habilitetsbestemmelser*

*DnRs regler om etikk*

*RS 620 Bruk av ekspert*

### Spørsmål a)

Ser du noe problem med at Olga er ansvarlig revisor for Pluto AS på grunn av at Bjarne har bistått i forbindelse med oppkjøpet?

Forholdet rammes ikke av innhabilitetsreglene i § 4-1, første ledd første punktum. Tidligere ektefeller inngår ikke i persongalleriet i revisorlovens § 4-1, første ledd jf. fjerde ledd og regnes ikke som nærstående. Det kan likevel tenkes at en bruker av regnskapet som er kjent med at Olgas tidligere ektefelle har bistått Pluto AS i forbindelse med oppkjøpet, vil kunne ha svekket tillit til Olgas objektivitet ved utføring av revisjonen. Det må derfor vurderes om den nåværende og tidligere tilknytningen til Bjarne er av en slik art at det er å anse som "andre særlige forhold som er egnet til å svekke tilliten til revisor" jf. § 4-1 første ledd, annet punktum. Dersom forholdet vil kunne svekke omverdenenes tillit til Olgas uavhengighet og objektivitet, og den jobben Olga utfører som revisor for selskapet, vil det medføre innhabilitet.

*Den konkrete situasjonen må følgelig drøftes med utgangspunkt i om omverden vil kunne oppfatte det slik at tilknytningen til Bjarne medfører en trussel mot Olgas evne og vilje til å opptre med nødvendig objektivitet.*

Ved gjennomføring av revisjonen må Olga i ta stilling til om vurderingen av eiendeler og gjeld som er benyttet ved innarbeiding av oppkjøpet i regnskapet er akseptabel, samt andre forhold i forbindelse med oppkjøpet. Normalt vil de vurderinger som er lagt til grunn ved oppkjøpet bli benyttet i regnskapet. Dersom hun er uenig eller mener at det bør foretas en ny vurdering, kan det for en utenforstående være nærliggende å tro at hun kan la være å ta det opp ettersom det vil slå tilbake på den vurdering Bjarne har gjort. I så fall har Olga ikke opptrådt tilstrekkelig objektivt.

*Den konklusjon som trekkes mht. om Olga er innhabil eller ikke, vil i stor grad avhenge av argumentasjonen som benyttes i drøftingen. Det vil likevel være nærliggende å falle ned på konklusjonen om innhabilitet på grunn av den tilknytning hun har til Bjarne.*

### Spørsmål b)

Ser du noen problemer med at Bjarne har eierandel i selskapet?

Innhabilitet på grunn av eierandelen må også vurderes ut fra bestemmelsen i § 4-1 første ledd, annet punktum. Er forholdet er av en slik art at "... at det er egnet til å svekke tilliten til revisor". Det er rimelig å anta at størrelsen på eierandelen vil kunne påvirke en brukers tillit til om Olgas revisjonsmessige vurderinger er upåvirket av at Bjarne eier 5 %. Hvorvidt 5 % vil være vesentlig eller ikke, må vurderes ut fra Bjarnes privatøkonomi og andre relevante forhold i Pluto AS. Det faktum at Bjarne har eierandel kan medføre at brukere ikke har tillit til at hun handler objektivt i situasjoner hvor hans interesser som eier kan bli berørt.

*Det kan derfor konkluderes med at dersom eierandelen kan anses som vesentlig medfører det innhabilitet.*

**Spørsmål c)**

Forutsett at forholdet anses som et problem som medfører at Olga ikke bør/kan være ansvarlig revisor. Vil problemet kunne fjernes ved at en av de andre partnerne overtar som ansvarlig revisor, og/eller er det andre tiltak som kan benyttes for å løse problemet?

Dersom Kari er innhabil smitter det over på de andre partnerne i revisjonsselskapet, og ingen i selskapet kan være ansvarlig revisor jf. revl. § 4-2. Konsekvensen blir at Viktig AS må si fra seg oppdraget. Det neste spørsmålet som må drøftes er om det kan benyttes forholdsregler som gjør at Viktig AS fortsatt kan være revisor?

DnR's regler om etikk omtaler trusler mot etterlevelsen av de grunnleggende prinsippene som er gjengitt i pkt. 100.4. Hvis trusler identifiseres skal det vurderes om forholdsregler kan benyttes for å fjerne eller redusere konsekvensene av truslene.

Situasjonen kan defineres som en fortrolighetstrussel, ved at Olga på grunn av Bjarnes deltakelse og eierinteresse er for velvillig stemt overfor klientens vurderinger, som i dette tilfellet i realiteten er utført av Bjarne.

Presstrussel kan også være relevant ut fra det faktum at Bjarne har eierandel i Pluto AS og at hun kan bli utsatt for press fra Bjarne som medfører at hun ikke handler objektivt i situasjoner hvor hans interesser som eier kan bli berørt.

Hvilke forholdsregler kan anvendes for å redusere eller eliminere trusselen?

**Mulige tiltak:**

En drøfting av muligheten for å benytte en ekspert til å foreta en objektiv vurdering av det arbeidet som er gjort i forbindelse med oppkjøpet, kfr RS 620, kan være et tiltak som kan bidra til å styrke tilliten til Olga vedrørende dette forholdet. Pluto AS må i så fall godkjenne bruken av eksperten, og en forespørsel om dette vil gjøre ledelsen kjent med at spørsmålet om uavhengighet og objektivitet i denne saken er vurdert og ønskes håndtert. Det er likevel lite sannsynlig at andre regnskapsbrukere vil få denne informasjonen slik at deres tillit til revisjonen vil kunne være upåvirket av dette. Kostnaden med en slik vurdering vil måtte bæres av Viktig AS. *Konklusjonen må derfor bli at et slikt tiltak ikke vil kunne ha tilstrekkelig virkning til å fjerne eller redusere trusselen.*

Når det gjelder eierandelen kan Olga og Viktig AS selvsagt be Bjarne om å kvitte seg med sin eierandel, men det er uansett et tiltak som er lite sannsynlig at Olga eller Viktig AS kan påvirke. Så lenge han fortsatt har en eierandel som kan betegnes som vesentlig, blir konklusjonen at trusselen ikke er fjernet og Olga og Viktig AS er innhabile.

Selv om han skulle kvitte seg med eierandelen kan hans deltakelse i forbindelse med oppkjøpet likevel ikke endres, hvis det da ikke er benyttet tiltak som har redusert trusselen som oppsto i den forbindelse.

*Ettersom Olga smitter de andre i revisjonsselskapet kan trusselen heller ikke reduseres ved å fjerne henne fra oppdraget. Dersom det ikke finnes andre forholdsregler som kan benyttes for å redusere eller fjerne en mulig oppfatning av hennes manglende objektivitet, er løsningen enten at Olga slutter i revisjonsselskapet eller at de må si fra seg oppdraget.*

## OPPGAVE 2 (anslått tid: ca 1,0 t) - Analytiske kontrollhandlinger

Referanser:

RS 520 Analytiske kontrollhandlinger

RS 315 Forståelse av foretaket og dets omgivelser, risiko og vesentlighet

### Spørsmål a)

Forklar i hvilke faser av revisjonen analytiske kontrollhandlinger er obligatoriske og begrunn hvorfor.

Revisjonsstandarden deler analytiske revisjonshandlinger inn i

- Risikovurderingshandlinger
- Substanshandlinger
- Avsluttende handlinger

Av RS 520 punkt 2 og 8 framgår at revisor må anvende analytiske revisjonshandlinger under innledende risikovurdering og av pkt 13 følger at revisor må utføre analytiske kontrollhandlinger ved eller nær avslutningen av revisjonen, når en overordnet konklusjon utarbeides.

Begrunnelsen for at analytiske kontrollhandlinger er obligatoriske i **innledende fase** av revisjonen framgår av pkt 7a og 8 som understreker at dette er nødvendig for å opparbeide seg en forståelse av foretaket og dets omgivelser og kan gi indikasjoner på forhold som revisor må ha særskilt fokus på.

Begrunnelsen for at analytiske kontrollhandlinger er obligatoriske i **avsluttende fase** framgår av pkt 7c og pkt 13 dels for å bekrefte de konklusjoner som er utarbeidet gjennom revisjonen (ved test av kontroller og substanskontroller) av de enkelte elementer av årsregnskapet og som en del av grunnlaget for en total konklusjon med hensyn på rimeligheten av årsregnskapet. I like viktig grunn, som ikke må være utelatt, er å avdekke en tidligere uidentifisert risiko for vesentlig feilinformasjon, som kan medfører en revurdering av revisjonsstrategi og planer.

Oppgaven er ikke særlig krevende, forutsatt at man er kjent i revisjonsstandarden.

### Spørsmål b)

Gi deretter eksempler på revisjonshandlinger knyttet til innledende risikovurdering, videre revisjonshandlinger og avsluttende revisjon (minst to eksempler pr fase).

Inspirasjon til eksempler kan hentes fra

- RS 315 pkt 10 vedrørende risikovurderingshandlinger
- RS 520 pkt 4- 6 og 10 - 12 vedrørende substanshandlinger
- RS 520 pkt 13 - 18 vedrørende handlinger ved avslutningen av revisjonen

En god besvarelse forutsetter *minst* 2 relativt konkrete forslag til handlinger under hver fase, f.eks

- Analysere av omsetnings-, resultat, og likviditetsutviklingen mot samme periode i fjor
- Analysere oppnådde bruttofortjenester og omløpshastigheter mot forventninger
- Analysere hovedposter og trender i årsregnskapet mot budsjett/fjorårstall

### OPPGAVE 3 (anslått tid: 1,5 t) - Revisor og IT

Referanser:

RS 315, særskilt pkt 59 og 60 som omhandler IT kontroller (og underbygger og utfyller Gulden kap 10.2.2)

RS 315, særskilt pkt 61 og 62 som omhandler manuelle kontroller

#### Spørsmål a)

Som beskrevet ovenfor er innkjøpsprosessen nå endret, med nytt system og langt større omfang av automatiserte applikasjonskontroller. Nevn noen kjennetegn (fordeler / ulemper) på manuelle og automatisert/IT baserte kontrollaktiviteter. Henvis til relevant(e) revisjonsstandard(er).

Applikasjonskontroller er definert i RS 315 pkt 95 som manuelle eller automatiserte rutiner som vanligvis forekommer på prosess/transaksjonsnivå, for å sikre at transaksjoner og økonomiske data er registrert og behandlet fullstendig og nøyaktig.

Følgende vesentlige kjennetegn bør nevnes kfr RS 315 pkt 59 - 62:

- Manuelle kontroller innebærer risiko for *tilfeldige feil* i transaksjonsbehandlingen (ulempe)
- Automatiserte kontroller innebærer normalt *ensartethet* i transaksjonshandlingen (fordel)
- Hvis behandlingsreglene i IT systemet for en viss type transaksjoner er feil, vil alle transaksjoner av denne type bli feilbehandlet som følge av ensartethet i behandlingen (ulempe)

#### Spørsmål b)

Du planlegger med utgangspunkt i opplysningene ovenfor i stor grad å bygge på kartlegging og test av kontroller på innkjøpsområdet også for 2009. Angi aktuelle kontroller som det kan være aktuelt og teste og bygge på i forbindelse med revisjonen.

Del kontrollene inn i generelle IT- kontroller og applikasjonskontroller (manuelle / automatiske) Angi for hver test hvilken regnskapspåstand testen primært underbygger. (Du trenger ikke angi i detalj hvordan kontrollene skal testes)

IT - kontroller:

- Teste at personer med systemrettigheter til å godkjenne inngående fakturaer stemmer med de som faktisk har denne myndighet i selskapet (gyldighet)
- Test av relevante generelle IT kontroller (tilgangskontroller) dvs at ikke andre personer enn de som er angitt ovenfor har tilgang til systemet (gyldighet)

Applikasjonskontroller (manuelle):

- Teste at systemet ikke "åpner for" at fakturaer godkjent av færre enn 2 personer kan "komme gjennom" systemet (gyldighet)
- Gjennomgå rapporter som viser mottatte ikke godkjente fakturaer pr 31.12 – for å underbygge korrekt periodisering og fullstendighet av varekjøp for 2009

Applikasjonskontroller (automatiserte):

- Teste at overføring til regnskapssystemet fungerer som forutsatt (rett konto, rett kostnadssted, rett merverdiavgiftskode – og at systemet sikrer at alle fakturaer blir

- overført, og at ingen fakturaer blir overført 2 ganger) – (nøyaktighet, fullstendighet, gyldighet)
- Teste at programmerte inndata kontroller som skal hindre ”ugyldige” kombinasjoner av kontonummer, kostnadssted og merverdiavgiftskode er effektive (nøyaktighet, gyldighet)

### Spørsmål c)

Hvilken betydning får det forhold at du har avdekket svikt i de generelle IT-kontrollene for revisjonen av innkjøpsområdet i 2009?

De generelle IT kontrollene skal sørge for at applikasjonskontrollene fungerer effektivt (ref RS 315 pkt 94). Denne svikten innebærer risiko for at ansatte uten fullmakt til å godkjenne inngående fakturaer, likevel kan klare å få til dette via det nye systemet. Dette – sammen med opplysningene om at det er mulig å få igjennom fakturaer som bare er godkjent av en person - innebærer risiko for at fakturaer som ikke er godkjent av rett(e) personer blir bokført og betalt. De IT- baserte kontrollene vi planla å bygge på har vist seg ikke å være effektive, og vi må derfor endre revisjonsstrategien. Dette kan f.eks gjøres ved

- å utvide omfanget av tester, slik at vi velger ut et langt større antall inngående fakturaer og tester hvorvidt alle er godkjent av personer med fullmakt til dette
- sjekke om det finnes noen logg for bruk av systemet – og granske denne mhp om personer uten godkjenningsmyndighet faktisk har brukt systemet
- utvide omfanget av detaljerte substanskontroller på innkjøpsområdet evt bare anvende substanskontroller kfr RS 330 pkt 42.

#### OPPGAVE 4 (anslått tid: 1,5 t) - Kontrolltilnærming salg

Referanser:

RS 500 Revisjonsbevis

RS 330 Revisjonshandlinger for å håndtere anslått risiko

RS 240 Revisors oppgaver med og plikter til å vurdere misligheter

RS 700 Revisjonsberetningen

#### Spørsmål a)

Oppgaven vil forhåpentlige demonstrere kandidatens evne til å sette teori ut i praksis og belønnes deretter.

- i) Hvilke regnskapspåstander vil du søke å få bekreftet når du planlegger revisjonen av salgsinntektene?

Det er ingen spesifikke krav i lov, forskrift eller RSer som regulerer revisjon av salgsinntektene.

Av RS 330 pkt 7 kfr RS 500 pkt 15 til 18 kan imidlertid avledes følgende fra pkt 17a) - *Regnskapspåstander knyttet til transaksjonsklasser og hendelser i perioden* dvs resultat-, egenkapital- og betalingstransaksjoner gjennom året:

- Gyldighet: Bokførte transaksjoner representerer bare reelle salg
- Fullstendighet: Alle varer foretaket har levert er fakturert og bokført
- Nøyaktighet: Alle salgstransaksjoner har vært gjenstand for korrekt registrering, beregning og avgiftsbehandling
- Periodisering: Alle salgstransaksjoner er bokført i riktig periode
- Klassifisering: Alle salgstransaksjoner er bokført på riktig konto tilordnet riktig linje i resultatregnskapet

Av disse regnskapspåstandene vil det ut fra en ordinær risikovurdering (ikke undervurdering) være påstandene om fullstendighet, nøyaktighet og periodisering som vil være de viktigste å få dekket og det må forventes at disse regnskapspåstandene trekkes fram som viktige.

Kandidaten bør imidlertid også trekke fram at RS 240 i pkt 60 gir anvisning om at revisor vanligvis må gå ut i fra at det også foreligger risiko for overvurdering av inntekter, enten i form av for tidlig eller fiktiv inntektsføring. Da det ikke er opplysninger i oppgaven som tilsier en motsatt innfallsvinkel, må derfor også regnskapspåstanden gyldighet bekreftes særskilt. Kandidater som samtidig nevner at denne regnskapspåstanden dels dekkes gjennom kontroll av eksistensen av kundefordringer (pga post- og motpostprinsippet), honoreres for dette.

Kandidaten bør videre presisere at pkt 17b) - *Regnskapspåstander knyttet til kontosaldoer ved regnskapsperiodens slutt* (blant annet verdsettelse) primært vil omfatte fordringsposten kundefordringer og ikke varesalg, slik at disse er mindre aktuelle slik spørsmålet er utformet.

Kandidaten bør også presisere at pkt 17c) - *Regnskapspåstander om presentasjon og innhold* innbefatter klassifisering av varesalg (og kundefordringer) og kan sammenfattes i følgende forventning: All økonomisk informasjon om regnskapspostene på området er rettvise presentert med korrekt beløp i årsregnskap med tilleggsopplysninger (noter).

ii) Hvilke interne kontrolltiltak kan du konkret forvente å finne i rutinen?

Det er oppgitt i oppgaven at det er funnet og testet interne kontrolltiltak i rutinen som bekrefter lav kontrollrisiko vedrørende fullstendighet og nøyaktighet av varesalget.

Dette kan f.eks være

- intern kontroll av ordresedler mot fakturering og bokføring mht at alle utleverte varer er bokført som salg (fullstendighet)
- og intern kontroll av antall og beløp på tilsvarende dokumenter mht tallmessig overensstemmelse og riktighet (nøyaktighet)

iii) Hva er oppnådd ved test av kontroller?

De interne kontrolltiltakene som er testet berører regnskapspåstandene fullstendighet og nøyaktighet (alle leveranser er bokført beløpsmessig korrekt) 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 substanskontroller knyttet til disse regnskapspåstandene, d v s akseptere høy oppdagelsesrisiko, kfr RS 330 pkt 48.

Regnskapspåstandene periodisering og gyldighet er imidlertid ikke dekket av interne kontroller. Dette medfører da krav til lav til middels oppdagelsesrisiko (avhengig av den iboende risikovurderingen) knyttet til disse påstandene, d v s større omfang av substanskontroller knyttet til kontroller rundt årsskiftet, samt mulige fiktive salgsinntekter.

Kandidater som overser poenget med periodisering og gyldighet trekkes for dette.

iv) Utform aktuelle substanskontroller og angi hvilke regnskapspåstander disse dekker.

*Gjenstående revisjonshandlinger skal utformes slik at de dekker opp:*

- E v t gjenstående risiko knyttet til regnskapspåstandene fullstendighet og nøyaktighet
- Regnskapspåstandene - gyldighet, periodisering, presentasjon og innhold - som ikke er dekket av test av kontroller

*Følgende revisjonshandlinger er dermed aktuelle:*

**Analytisk kontroll** (dekker alle påstander)

- Salg i forhold til budsjett/fjorårstall
- Bruttofortjenesteanalyse - tilsvarende

**Substanskontroller** (dekker gyldighet, periodisering, fullstendighet og presentasjon/innhold)

- *Vurdere* behovet for kontroll av et begrenset utvalg utgående fakturaer (avhengig av utfallet av analytiske kontroller) mot grunnlag
- Kontroll av periodiseringen (salgstransaksjoner rundt årsskiftet)
- Kontroller av justerings- og avslutningsposter, samt overføringen fra hovedbok til årsregnskapet inkl tilleggsopplysninger, kfr RS 330 pkt 50 og RS 500 pkt 17c).

Revisjonshandlinger rettet *direkte* mot kundefordringer forventes *ikke* medtatt da dette ligger utenfor spørsmålsstillingen i oppgaven.



**Spørsmål b)**

Dersom du ikke lykkes med å bekrefte fullstendigheten av salget ved test av kontroller og /eller substanskontroller, hva vil dette bety for revisjonsberetningen og rapporteringen for øvrig?

Når testen av kontroller knyttet til fullstendighet har gitt negativt resultat, betyr dette ineffektive kontroller og høy eller middels kontrollrisiko / anslått risiko for at salgsinntektene er ufullstendige (undervurderte).

Dersom dette ikke kan kompensere gjennom utformingen (type og omfang) av substanskontroller knyttet til regnskapspåstanden, d v s at oppdagelsesrisikoen ikke kan bringes ned på et akseptabelt lavt nivå, kfr RS 330 pkt 48, medfører dette at du må avgi en revisjonsberetning med forbehold knyttet til regnskapsposten salgsinntekter.

Utformingen av forbeholdet vil mest sannsynlig bli at det på grunn av svakheter i selskapets interne kontroll ikke har vært mulig å utføre de revisjonshandlinger som anses nødvendige for å kunne uttale seg om fullstendigheten av de registrerte salgsinntektene, kfr RS 700 pkt 36 - 45 og eks 8 a).

Som følge av dette vil samtidig revisor tilskrive selskapet i et nummerert brev og begrunne og utdype forbeholdet, kfr revl §§ 5-2 og 5-4.

### OPPGAVE 5 (anslått tid: 1,0 t) - Revisors fratreden, valg og beretning

#### Referanser:

*Lov om revisjon*

*Lov om aksjeselskap*

*DnRs regler om etikk*

#### Spørsmål a)

Hva slags revisjonsberetning skal revisor utstede i slike tilfeller og når skal den dateres?

Forholdet reguleres av revisorlovens § 5-6 1. ledd 2. setning (når) og 4. ledd (hva), samt RS 700 pkt 36 og eksempel 17. Da revisor pga manglende årsregnskap ikke har i vært i stand til å utføre revisjonen skal dette framgå av revisjonsberetningen som dateres senest pr lovens frist for avholdelse av generalforsamling 30. juni (aksjelovens § 5-5).

Svaret er forholdsvis enkelt, men forutsetter referanse til lovgrunnlaget. Kandidater som diskuterer om revisor burde datert beretningen 14 dager tidligere iht aksjelovens § 7-4 1.ledd og lovbestemt innkallingsfrist til generalforsamling (aksjelovens § 5-10, 2.ledd) honoreres for dette.

#### Spørsmål b)

i) Hvordan oppfatter du henvendelsen fra selskapet?

Oppgaven oppgir ikke grunnen til varselet om tvangsoppløsning, men det må antas at dette skyldes enten perioden uten revisor eller manglende innsendelse av årsoppgjør kfr aksjelovens § 16-15 pkt 4 og 5.

Ut fra henvendelsen fra selskapet kan det synes som man ser for seg at Boris bekrefter årsregnskapet og årsberetningen for 2007 og at det deretter velges en annen revisor som påtar seg oppdraget fra og med regnskapsåret 2008.

Det selskapet antagelig overser, men som selvsagt ikke kan overses av kandidaten, er at Boris ikke er revisor for selskapet pt, fordi han trakk seg høsten 2008 med utgangspunkt i revl § 7-1. Følgelig er det helt uaktuelt å avgi noen form for revisjonsberetning, uten eventuelt å bli gjenvalgt som revisor.

Spørsmålet blir da om gjenvalg er mulig og aktuelt. Det er ingen bestemmelser i verken lov eller skikk, som direkte regulerer om fratrudd revisor kan ta tilbake et revisjonsoppdrag. Om det er aktuelt er nok et vanskeligere spørsmål, som må besvares i sammenheng med om han ønsker å avgi en revisjonsberetning vedr regnskapsåret 2007.

ii) Drøft argumenter både for og mot å avgi en ny revisjonsberetning for 2007.

Argumenter for kan være:

- Praktisk og mest effektivt, da han har påbegynt revisjonen for 2007
- Selskapet aksepterer en revisjonsberetning med forbehold

- Ønske om å fortsette oppdraget, forutsatt at selskaper har fått bedre orden på organiseringen og regnskapsførselen og ønsker å beholde han som revisor likevel

Argumenter mot kan være:

- Boris har sagt opp og er ferdig med oppdraget
- Boris har ikke tillit til at selskapet har fått bedre orden på organisering og regnskapsførsel
- Selskapet opplyser at de har en avtale med en ny revisor, selv om denne ikke kan ha påtatt seg oppdraget uten kommunikasjon med Boris, kfr revl § 7-2
- Den nye revisoren bør avgi beretning for både 2007 og 2008 forutsatt at hen påtar seg oppdraget
- Det kan være å anse som brudd på aksjelovens intensjoner bak tvangsoppløsning å gjeninntre som revisor, dvs dårlig revisorskikk /etiske regler (se nedenfor)
- Det kan medføre ansvar for revisor å gjeninntre, dersom dette bare medfører en utsatt tvangsoppløsning og samtidig tap for kreditorer

iii) Hvordan bør Boris forholde seg til henvendelsen?

Ut fra lengden på argumentasjonsrekkene, bør det ikke være særlig vanskelig å trekke den konklusjon at Boris ikke ønsker å gjeninntre og avgi ny revisjonsberetning.

Kandidater som argumenterer godt for at Boris forsikrer seg om at selskapet oppriktig ønsker å opptre i henhold aksje-, regnskaps- og revisorlov for framtiden og samtidig kan framlegge en betryggende oversikt over grunnlaget for fortsatt drift framover, som gjør at Boris ønsker å videreføre oppdraget, honoreres også for en slik løsning.

Enkelte kandidater kan også tenkes å trekke inn DnRs regler om etikk, særlig de grunnleggende prinsippene i pkt 100.4 og pkt 100.16 - 21 "Løsning av etiske konflikter" som referansegrunnlag og honoreres for dette dersom disse anvendes på en god måte.