

Revisjon- og regnskapskontroller:

Kvalitetskontrollen 2013

Kvalitetskontrollen for 2013 er avsluttet, med omtrent samme resultater og erfaringer som tidligere år for revisjonskontrollene. Nytt av året var kontroll av autoriserte regnskapsførere og regnskapsførervirksomheter.

Revisjonskontrollene

Resultat av kontrollene

Det totale resultatet av de gjennomførte kontrollene har vært omtrent på samme nivå de tre siste årene. Dette er de årene hvor kontrollen ikke lenger har omfattet revisorer i revisjonsselskaper med oppdrag av allmenn interesse.

Totaloversikt over resultater

	2013		2012		2011	
	Antall	%	Antall	%	Antall	%
Godkjent	57	32,6	57	32,6	65	34,4
Godkjent med forbedringer	78	44,6	79	45,1	87	46,0
Oppfølgingskontroll av revisjon og/eller andre forhold	38	21,7	38	21,7	33	18,5
Innrapportert til Finanstilsynet	2	1,1	1	0,6	4	2,1
Totalt utførte kontroller	175	100	175	100	189	100

Kommentarer til utfallet

De 175 utførte kontrollene fordeler seg på 144 ordinære kontroller og 31 oppfølgingskontroller. Av de 175 gjennomførte kontrollene, er det to oversendelser til Finanstilsynet i år. Begge de innrapporterte medlemmene har hatt kontroll fra revisorforeningen i tre år på rad. Den ene innrapporteres på grunn av for sen avleggelse og innsending av revisjonsselskapets årsregnskap over flere år. Den andre oversendes fordi revisjonen for tredje år på rad ikke anses å være i samsvar med god revisjonsskikk.

Det er 38 revisorer som får fornyet kontroll. I 2013 var det fire av disse som fikk ny kontroll relatert til andre forhold enn revisjon. Tilsvarende var det seks i 2012 og syv i 2011.

De som får oppfølgingskontroll av revisjonsutførelsen i 2014, har gjennomgående svak eller manglende dokumentasjon av nødvendige handlinger og vurderinger, manglende revisjon av vesentlige regnskapsposter, og/eller feil/mangelfull rapportering fra revisors side.

Om oppfølgingskontroller

Ved oppfølgingskontroller grunnet mangler ved revisjonens utførelse gjennomføres fullstendig kontroll av to oppdrag, ett som den kontrollerte velger selv, og ett som velges ut av kontrolløren. Kontrolløren har ved gjennomføring av kontrollen spesielt fokus på at punktene i handlingsplanen som ble innsendt etter forrige års kontroller, blir oppfylt. Ved oppfølgingskontroller grunnet andre forhold enn revisjon, gjennomføres kontroll av om forholdene som førte til oppfølgingskontrollen, nå er i orden.



Artikkelen er forfattet av:

Statsautorisert revisor
Barbro Bruu
Fagsjef kvalitetssikring i Den norske Revisorforening

Vi har tidligere sett en tendens til at de som ikke har fått godkjent kontroll av revisjonsutførelsen, har hatt mangler relatert til innføringen av risikostandardene. Ved kontrollen i 2013 er det kun avdekket noen få tilfeller hvor manglende implementering av risikostandardene er årsak til at kontrollen ikke er godkjent.

Det er avdekket mangelfull etterutdanning for årene 2010–12 ved henholdsvis to ordinære kontroller, og to oppfølgingskontroller i 2013. Oppfølgingen av disse fire er allerede gjennomført, og etterutdanningskravet er oppfylt pr. 31.12.2013.

Oppsummering av funn

Årets fokusområder:

I 2013 hadde kvalitetskontrollen følgende fokusområder:

- Oppdragsvurdering på eksisterende og nye oppdrag
- Etterlevelse av SA 3801 Revisors kontroll av og rapportering om grunnlag for skatter og avgifter
- Revisjon av salg, fullstendighet av inntekter

Kontrollen viste at revisorenes oppdragsvurderinger på eksisterende oppdrag er i samsvar med god revisjonsskikk. For oppdragsvurderinger av nye oppdrag er det i enkelte tilfeller avdekket svakheter knyttet til dokumentasjon av revisjon av IB, men i det alt vesentligste er også oppdragsvurderinger for nye oppdrag tilfredsstillende.

Kontroll av revisorenes etterlevelse av SA 3801 Revisors kontroll av og rapportering om grunnlag for skatter og avgifter, viser få avvik. De avvik som er avdekket, gjelder i hovedsak manglende spor av ansvarlig

Årets aktiviteter

I henhold til «Retningslinjer for periodisk kvalitetskontroll av revisorer og revisjons-selskaper» er Den norske Revisorforening (Revisorforeningen) utpekt av Finanstilsynet til å gjennomføre periodisk kvalitetskontroll av medlemmer som reviderer revisjonspliktiges årsregnskap, med unntak av de som reviderer foretak av allmenn interesse. Det er de kontrollene som er gjennomført av Revisorforeningen, som omtales som revisjonskontrollene i denne artikkelen.

Revisorforeningen gjennomfører også en foreningsbasert kvalitetskontroll av alle medlemmer som er utpekt som ansvarlige for oppdrag som omfatter regnskapsrevisjon og/eller forvaltningsrevisjon av kommuner, fylkeskommuner, eller kommunale eller fylkeskommunale foretak. Det ble gjennomført to kontroller av regnskapsrevisjon i 2013. Antall gjennomførte kontroller av regnskapsrevisjon i kommunal sektor er så få at kontrollene ikke kommenteres ytterligere.

I 2012 inngikk Revisorforeningen og Finanstilsynet en avtale om samarbeid om kvalitetskontroll av autoriserte regnskapsførere. På denne bakgrunn ble det etablert «Retningslinjer for kvalitetskontroll av autoriserte regnskapsførere», med virkning for kvalitetskontroller som gjennomføres etter 1. januar 2012. Det ble gjennomført kontroll av to autoriserte regnskapsførere i 2012, som en prøveordning. Fra og med 2013 er kvalitetskontrollen av autoriserte regnskapsførere innført som en fast ordning. Disse kontrollene betegnes som regnskapsførerkontrollene i denne artikkelen.

Dersom revisor etter å ha utført analytiske substanshandlinger identifiserer fluktusjoner eller sammenhenger som ikke er konsistente med annen relevant informasjon, eller som avviker fra forventede verdier med et betydelig beløp, skal revisor undersøke avvikene. Dette kan gjøres enten ved å forespørre ledelsen og innhente hensiktsmessig revisjonsbevis for ledelsens svar, og/eller utføre andre handlinger som anses nødvendige ut fra omstendighetene.

Vi har sett flere tilfeller hvor revisor forespør ledelsen om årsaker til avvik, men hvor ledelsens forklaringer godtas uten at revisor foretar handlinger som bekrefter/understøtter forklaringene.

- Revisor har kun utført substanshandlinger i situasjoner hvor substanshandlinger alene ikke gir tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis, eventuelt er utvalgsstørrelsen for liten til å kunne gi tilstrekkelig revisjonsbevis.
- Revisor har for eksempel kontrollert 30 utgående fakturaer for tett nummerrekkefølge, og at fakturaene er korrekt bokført. I tillegg kontrolleres at fakturajournalene har tett nummerrekkefølge. Slike handlinger innebærer at revisor er i stand til å bekrefte at de 30 kontrollerte utgående fakturaene er korrekt bokført og avgiftsbehandlet mv. Kontrollene innebærer derimot ikke at påstanden om fullstendighet av inntekter kan bekreftes, og heller ikke at interne kontroller på salgsområdet har fungert effektivt, slik at resultatet av kontrollen kan sies å være representativ for alle utgående fakturaer.
- Dersom revisor skal bygge på foretakets interne kontroll, må det først vurderes hvilke påstander den interne kontrollen gir sikkerhet for, og dernest om kontrollen har fungert effektivt i den perioden som blir testet.

Andre gjennomgående funn:

Også i 2013 har kontrollørene sett etter om det foreligger dokumenterte retningslinjer og rutiner for revisjonsforetakets interne kvalitetskontroll slik det kreves i ISQC 1, jf. revisorloven § 5b-1. Dette omfatter krav om inspeksjoner av fullførte revisjonsoppdrag innenfor en nærmere angitt syklus. Det ble også denne gangen avdekket flere tilfeller hvor det ikke var gjennomført syklisk inspeksjon av fullførte oppdrag. Dette gjelder særlig alenepraktiserende revisorer som må engasjere andre revisorer til å foreta en slik inspeksjon.

revisors gjennomgang av næringsoppgave og/eller kontrolloppstilling.

Revisjon av salg og fullstendighet av inntekter er et krevende område. Her finner kvalitetskontrollen at praksis stort sett tilfredsstillende kravene i revisjonsstandardene, men blant de revisorene som får ny kontroll i 2014, er det flere tilfeller hvor revisjonen av fullstendigheten av inntekter, er svært mangelfull.

Svakheter ved revisjon av inntekter kan deles inn i:

- Manglende virksomhetsforståelse
- Manglende revisjonsbevis

Manglende virksomhetsforståelse kan for eksempel være at revisor ikke tar hensyn til at ulike inntektsstrømmer må vurderes forskjellig med hensyn til risiko og planlagte revisjonshandlinger. Et annet eksempel er at revisor bygger på bruttofortjenesteanalyser i bransjer hvor bruttofortjeneste er et lite egnet måltall, typisk i bransjer som i hovedsak selger timer for utført arbeid, eller foretar bruttofortjenesteanalyse av total omsetning til tross for at det er flere produktgrupper med svært ulike bruttofortjeneste og variasjoner i produktmiksen.

Ved manglende revisjonsbevis er de innhentede bevisene enten ikke tilstrekkelige og/eller ikke hensiktsmessige. Noen konkrete funn fra kvalitetskontrollen er:

- Revisor har anvendt analytiske kontrollhandlinger som en del av revisjonen, typisk bruttofortjenesteanalyser, men dokumentasjonen er så mangelfull at den har liten verdi som revisjonsbevis.

Generelt blir det lagt for stor vekt på de analytiske substanshandlingene selv om dokumentasjonen ikke er tilfredsstillende. Dersom revisor bygger for mye av bevisverdien på analyser som ikke holder mål på grunn av mangelfull dokumentasjon, risikerer revisor å gjøre for lite detaljhandlinger. Revisor vil da ikke ha innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis til å konkludere basert på påstandene.

I ISA 520 stilles krav til hvordan analytiske substanshandlinger skal gjennomføres for at handlingene skal gi revisjonsbevis for en påstand. Revisor må:

- fastslå egnetheten av den foreslåtte analytiske substanshandlingen
- evaluere påliteligheten av data som ligger til grunn for revisors forventning, og analysen forøvrig
- utarbeide en forventning om registrerte beløp eller forholdstall
- fastsette hvor stort avvik mellom registrerte beløp og forventede verdier som kan aksepteres, uten at det må undersøkes videre
- foreta videre undersøkelser dersom registrerte beløp eller verdier avviker fra fastsatte forventede beløp/verdier.

Revisjon

Andre funn som kan nevnes, er mangelfull revisjon av varelager og kundefordringer, feilaktig datering av revisjonsberetningen, og generelt svak dokumentasjon. Ved vurderingen av etterlevelsen av revisjonsstandardene tar kvalitetskontrollen utgangspunkt i dokumentasjonen av revisjonens utførelse.

Regnskapsførerkontrollene

Utvalget og omfanget av kontrollene

Medlemmer som ble valgt ut for kvalitetskontroll av revisjon, og som i tillegg drev regnskapsførervirksomhet, ble også valgt ut for kvalitetskontroll av regnskapsførervirksomheten i 2013. Noen få av regnskapsførervirksomhetene som ble plukket ut for kontroll, hadde også medlemskap i NARF, og valgte sistnevnte som kontrollrende forening. Alle autoriserte regnskapsførere i de utvalgte regnskapsførervirksomhetene ble omfattet av kontrollen, også de som ikke er medlemmer av Revisorforeningen.

For alle regnskapsførervirksomheter med et visst omfang, er det gjennomført stedlig kontroll. Ved de stedlige kontrollene har samme kontrollør gjennomført både revisjonskontrollen og regnskapsførerkontrollen. Tilbakemeldinger tyder på at dette ble godt mottatt. De stedlige kontrollene er gjennomført ved en gjennomgang av regnskapsførervirksomheten, herunder interne rutiner og kontroller, samt gjennomgang

av minst ett oppdrag for hver av de autoriserte regnskapsførerne. Etterutdanning for de autoriserte regnskapsførerne er også kontrollert.

For regnskapsførervirksomheter med liten aktivitet målt i tidsbruk, har vi gjennomført en dokumentbasert kontroll. Hver regnskapsførervirksomhet har sendt inn en rekke dokumenter til kvalitetskontrollen, herunder dokumentasjon av de autoriserte regnskapsførernes etterutdanning.

Vi har i 2013 gjennomført 31 stedlige kontroller av 14 regnskapsførervirksomheter med til sammen 30¹ autoriserte regnskapsførere. De dokumentbaserte kontrollene omfatter 49 regnskapsførervirksomheter med til sammen 104² autoriserte regnskapsførere. Samtlige gjennomførte kontroller i 2013 er ordinære kontroller.

Resultatet av kontrollene

Oversikt over resultater av utførte stedlige kontroller:

	Antall kontroller	%
Godkjent	13	41,9
Godkjent med forbedringer	15	48,4
Handlingsplan og ny kontroll	3	9,7
Oversendt styret i Revisorforeningen	0	0
Totalt utførte kontroller	31	100

Oversikt over resultater av utførte dokumentbaserte kontroller:

	Antall virksomheter	%	Antall kontrollerte i virksomhetene
Godkjent	31	63,3	64
Godkjent med forbedringer	12	24,5	28
Ny kontroll/oppfølging av pålagte tiltak	6	12,2	12
Oversendt styret i Revisorforeningen	0	0	0
Utførte ordinære kontroller	49	100	104

Kommentarer til utfallet og enkelte funn

Stedlige kontroller

De kontrollerte regnskapsførerne som har hatt stedlige kontroller, etterlever i det alt vesentligste regnskapsførerloven og god regnskapsføringsskikk. Et par funn som kan nevnes fra disse kontrollene, er manglende avstemming av nødvendige resultatkontoer i forbindelse med årsavslutningen, og manglende rutiner for å vurdere og dokumentere de av kundenes interne rutiner som kan ha betydning for oppdraget.

Det er tre av de kontrollerte som får ny kontroll i 2014, og noen av de vesentligste feil og mangler som er funnet i disse kontrollene er:

- Brudd på sentrale lover er ikke rapportert til klienten.
- Det føres ikke logg over mottak eller tilbakelevering av regnskapsmateriale, og det er ingen fremdriftsoversikt over hva som er utført for oppdragsgiver.
- Det er mangler i oppdragsdokumentasjonen.
- Det mangler dokumentasjon av periodiske avstemminger og årsoppgjørsavstemminger.
- Det er flere feil og mangler i årsregnskap og noter som er utarbeidet for kunde.

Dokumentbaserte kontroller

Fire regnskapsførervirksomheter får oppfølging, fordi de ikke har etterlevd kravene i forskrift om risikostyring og intern kontroll som gjelder for regnskapsførerselskaper. Oppfølgingen av tre av disse fire selskapene er allerede gjennomført, ved at de nå har fremlagt bekreftelse fra valgt revisor om at reglene i risikostyringsforskriften er etterlevd.

For to av de kontrollerte virksomhetene ble det avdekket at de hadde påtatt seg regnskapsføreroppdrag uten å være autoriserte regnskapsførerselskap. De aktuelle selskapene hadde kun noen få årsoppgjørsoppdrag. Selskapene ble autorisert umiddelbart etter at kvalitetskontrollen påpekte dette.

Blant de autoriserte regnskapsførerne som har hatt dokumentbaserte kontroller, er det en stor andel som i hovedsak, eller kun, utfører årsoppgjørsoppdrag. De dokumentbaserte kontrollene avdekket at det er en del uvitenhet og usikkerhet i forhold til hva som er god regnskapsføringsskikk for denne typen oppdrag, og det ble funnet en del mangler. Kvalitets-

REVISJONS- OG REGNSKAPSKONTROLLER: Nytt av året er kontroll av autoriserte regnskapsførere og regnskapsførervirksomheter.

1 En av de autoriserte er aktiv i to av de fjorten regnskapsførervirksomhetene.

2 Åtte av de autoriserte er aktive i to av regnskapsførervirksomhetene.

kontrollutvalget har ikke bedømt disse manglene veldig strengt i årets kontroll, men i stedet prioritert å gi de kontrollerte veiledning om regelverket. Revisorforeningen har utarbeidet Veiledning – etablering og drift av regnskapsførervirksomhet, som gir god oversikt over regnskapsførerregelverket. Kapittel 3.3 gir veiledning om god regnskapsføringsskikk ved utarbeidelse av årsregnskap.

For de autoriserte regnskapsførerne som både utfører løpende bokføringsoppdrag og årsoppgjør oppdrag, synes etterlevelsen av god regnskapsføringsskikk i det alt vesentligste å være tilfredsstillende, selv om det også for denne gruppen er avdekket noen mangler vedrørende årsoppgjør oppdragene.

Det er avdekket betydelige svakheter i de autoriserte regnskapsførernes dokumentasjon av egen etterutdanning. Det skal utarbeides en egen samlet oppstilling som viser hvordan etterutdanningskravet for autorisert regnskapsfører er oppfylt. I mange kontroller er det kun fremlagt en oppstil-

ling som viser etterutdanningen for revisor. I kontroller hvor det er fremlagt oppstilling over etterutdanningen for autorisert regnskapsfører, mangler det ofte pliktlige opplysninger om kursene, kurs er oppført med feil antall timer, eller timer er oppført under feil fagområde. Gjennomføringen av de dokumentbaserte kontrollene har vært mer tidkrevende enn forventet, i hovedsak på grunn av mangelfull dokumentasjon av etterutdanning.

Av de kontrollerte som måtte dokumentere at etterutdanningskravet var oppfylt pr. 31.12.2012, var det 16 autoriserte regnskapsførere som fikk oppfølging på grunn av manglende etterutdanning. De fleste av disse hadde med god margin oppfylt minstekravet til totale etterutdanningstimer, men hadde ikke nok timer innen enkelte fagområder. Manglene har særlig vært i emneområdene bokføringsregelverket og god regnskapsføringsskikk. Oppfølgingen av disse 16 er allerede gjennomført. Fire hadde heller ikke oppfylt etterutdanningskravet pr. 31.12.2013, og vil bli fulgt opp videre i 2014.

Kvalitetskontrollen 2014

Det er forventet at antallet kontroller i 2014 blir på omtrent samme nivå som i 2013. I tillegg er det planer om å gjennomføre ca. 20 kontroller av medlemmer som ikke driver med revisjon, men som kun driver regnskapsførervirksomhet.

Det er ikke planlagt store endringer i kontrolloppleggene i 2014, verken for revisjonskontrollene eller regnskapsførerkontrollene.

Fokusområdene for revisjonskontrollene i 2014 blir:

- Virksomhetsforståelse og revisjon av inntekter
- Analytiske handlinger, ISA 520
- Nærstående parter (lån, lønn, uttak), ISA 550

For regnskapsførerkontrollene er det ingen spesielle fokusområder.



Enkelt og trygt

Vi velger Agrodata av flere grunner:

- Komplette produkt fra bilag til årsoppgjør
- Lav terskel for å ta programmet i bruk
- Rimelig



Marit Sibbern
ROS Økonomi AS, Revetal

agro.no

Agro Økonomi er et komplett og oversiktlig system, med regnskap, faktura, lønn, årsoppgjør, selvangivelse og elektronisk innlevering til Altinn.

Agro Økonomi er utviklet for at det skal være enkelt å komme i gang. Prøv oss nå! Last ned programmet fra agro.no

Fri brukerstøtte til alle kunder.

Du treffer ikke en telefonsvarer, men praktiske og regnskapsfaglige rådgivere som kan systemet.

Agro Økonomi -valgt av 5000 bedrifter og 430 regnskapsbyrå over hele landet.
Vi løser dine oppgaver og vokser med bedriften.

Agrodata AS
www.agro.no
agrodata@agro.no

Hamna 20
6100 Volda
Tlf. 70 05 96 60

Kopstadveien 3
3180 Nykirke
Tlf. 33 07 19 80