

Kvalitetskontrollen 2012 og 2013

Artikkelen ser på erfaringene med kvalitetskontrollen for 2012 samtidig som den gir en orientering om kvalitetskontrollen for 2013.

Artikkelen er forfattet av:



Statsautorisert revisor
Barbro Bruu
Fagsjef kvalitetssikring Den norske
Revisorforening



Statsautorisert revisor/siviløkonom
Nils Farstad
Rådgiver revisjon Den norske
Revisorforening

Type kontroll	Antall kontroller
Kontroll av oppdragsansvarlige revisorer for revisjonsoppdrag	175
Kontroll av regnskapsrevisjon/forvaltningsrevisjon i offentlig sektor	4
Kontroll av autoriserte regnskapsførere	2
Sum gjennomførte kontroller 2012	181

Det er stort sett de samme feil og mangler som preger kvalitetskontrollen i 2012 som i tidligere år. 2012 var første året hvor Revisorforeningen gjennomførte kvalitetskontroll av autoriserte regnskapsførere.

Omfanget av kvalitetskontrollen 2012

Revisorforeningen gjennomførte følgende kontroller høsten 2012:

Kontroll av revisjonsselskaper og revisjonsoppdrag

Det ble gjennomført 175 kontroller i 2012, herunder 29 oppfølgingskontroller fra året før.

Kontroll av regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon i offentlig sektor

Det ble gjennomført tre kontroller av regnskapsrevisjon og én kontroll av for-

valtningsrevisjon, alle med resultat godkjent. Disse kontrollene blir ikke omtalt nærmere i denne artikkelen.

Ordinære kontroller av regnskapsførervirksomhet

Som et oppstarts- og prøveprosjekt ble det i 2012 gjennomført kontroll av to medlemmers regnskapsføringsvirksomhet. Av hensyn til effektivitet og kostnader ble disse kontrollene utført av de samme kontrollørene som foretok kontroll av vedkommendes revisjonsvirksomhet, men fordelt over to dager.

Begge de kontrollerte fikk godkjent resultat for sin regnskapsføring, men den ene får oppfølging av egne forhold.

Resultater 2012 – kontroll av ansvarlige for revisjonsoppdrag

Ordinære kontroller (førstegangs-kontroller)

Ordinære kontroller	2012		2011	
	Ordinære	%	Ordinære	%
Godkjent	46	31,5	51	30,9
Godkjent med forbedringer	67	45,9	79	47,9
Oppfølgingskontroll	32	21,9	32	19,4
Oversendt til Finanstilsynet	1	0,7	3	1,8
Sum	146	100	165	100

De godkjente kontrollene

Resultatene av årets kontroll avviker ikke vesentlig fra foregående år, bortsett fra at mange har fått resultat «Godkjent med forbedringer» som følge av at de ikke har fått gjennomført inspeksjon av noen av sine fullførte oppdrag slik det kreves etter ISQC 1, punkt 48. Slik inspeksjon er en del av den

Om kvalitetskontrollen

Finanstilsynet er ansvarlig for kvalitetskontroll av revisjonsselskaper og revisorer i privat sektor i Norge. Finanstilsynet har anledning til å utpeke andre til å gjennomføre kvalitetskontrollen, og Revisorforeningen utfører denne oppgaven på vegne av Finanstilsynet.

Alle oppdragsansvarlige revisorer skal kontrolleres minimum hvert sjette år, men revisorer som reviderer årsregnskap for foretak av allmenn interesse, skal kontrolleres minst hvert tredje år, jf. revisorloven § 5b-2, første ledd. Fra og med 2011 utfører Finanstilsynet selv kvalitetskontrollen i revisjonsselskaper som reviderer årsregnskap for foretak av allmenn interesse.

Den kvalitetskontrollen Revisorforeningen gjennomfører av sine medlemmer,

følger av Finanstilsynets «Retningslinjer for periodisk kvalitetskontroll av revisorer og revisjonsselskaper».

I 2012 ble det inngått avtale om at Revisorforeningen også skal utføre kvalitetskontroll av regnskapsførervirksomhet hos de medlemmene som er autoriserte regnskapsførere, innenfor rammer som følger av «Retningslinjer for kvalitetskontroll av autoriserte regnskapsførere» fra Finanstilsynet. Medlemmer som også er medlem av NARE, kan velge å la seg kontrollere av NARE.

I tillegg til kontrollen som gjennomføres på vegne av Finanstilsynet, har Revisorforeningen fra 2011 gjennomført foreningsbasert kontroll av medlemmer som foretar regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon av kommuner/fylkeskommuner.

obligatoriske overvåkingen av revisjonsfirmaets retningslinjer og rutiner for kvalitetskontroll. Den skal gjennomføres syklisk, altså regelmessig innenfor en definert tidsperiode (syklus) som normalt antas å være på tre år.

Det ble avdekket en rekke tilfeller hvor gjennomføring av sykliske inspeksjoner ikke er utført, og noen hvor det heller ikke finnes skriftlige retningslinjer for dette. I og med at ISQC 1 (tidligere SK 1) har vært gjeldende siden 1. oktober 2006, burde slike sykliske inspeksjoner vært gjennomført før kontrollen i 2012.

Vi ser at det særlig er alenepraktiserende revisorer som ikke har innført slik overvåking av sitt interne kvalitetskontrollsystem. I mange tilfeller skyldes dette at revisor mener at kravet ikke er relevant siden intern inspeksjon ikke er mulig når revisor driver sin praksis alene. Noen har i denne forbindelse vist til ISQC 1 punkt A75¹. Dette punktet omtaler imidlertid kun dokumentasjonen av et lite revisjonsfirmas kvalitetskontrollsystemer, og åpner ikke for å eliminere obligatoriske elementer av den interne kvalitetskontrollen.

Kravet om syklisk inspeksjon av fullførte oppdrag gjelder imidlertid for alle oppdragsansvarlige revisorer, også for alenepraktiserende som eventuelt må engasjere en annen revisor til å gjennomføre en slik inspeksjon. Hver oppdragsansvarlig må kunne dokumentere at det er gjennomført slik inspeksjon av minst ett fullført oppdrag, normalt hvert tredje år.

Slik inspeksjon kan i utgangspunktet ikke erstattes av andre tiltak. Vi erfarer imidlertid at en del revisorer misoppfatter kravene i ISQC 1 ved at begrepene «oppdragskontroll» og «syklisk inspeksjon» blandes sammen. Begrepet «oppdragskontroll» brukes i ISQC 1 om en del av gjennomføringen av oppdrag, jf. pkt. 35 mv., og gjennomføres før revisjonsberetningen avgis. Oppdragskontroll er kun obligatorisk ved revisjon av børsnoterte selskaper, jf. pkt. 35 a, men er et godt kvalitetssikringstiltak og kan naturligvis gjennomføres der revisor ønsker det. Inspeksjon av fullførte oppdrag, altså inspeksjon av oppdrag hvor det er avgitt revisjonsberetning, er imidlertid obligatorisk for alle. Det er en del av overvåkingen av revisjonsfirmaets retningslinjer og rutiner for kvalitetskontroll, jf. ISQC 1, punkt 48. Både opp-

dragskontroll og syklisk inspeksjon av fullførte oppdrag er deler av revisjonsfirmaets interne kontroll, og det kreves ikke uavhengighet av den som skal utføre kontrollen. Den kan utføres av en annen kompetent ansatt i samme revisjonsfirma.

De ikke-godkjente kontrollene

Kun én sak ble oversendt til Finanstilsynet etter årets kontroll.

Av de 32 som ikke har fått godkjent på kontrollen og dermed får ny kontroll (oppfølgingskontroll) i 2013, gjelder to saker oppfølging av andre forhold enn revisjon. Ved oppfølgingskontroller grunnet egne forhold, blir det kontrollert om forholdene som førte til oppfølgingskontrollen, er i orden.

De som i 2013 får oppfølgingskontroll for revisjonsutførelsen, har gjennomgående svak eller manglende dokumentasjon av nødvendige handlinger og vurderinger, manglende revisjon av vesentlige regnskapsposter og/eller feil rapportering fra revisors side. Av spesifikke områder *hvor det for enkelte ble konstatert alvorlige mangler*, kan nevnes:

- Revisjon av inntekter, kundefordringer, leverandørgjeld og varelager
- Dokumentasjon av planlegging, utførelse og konklusjoner:
 - For dårlig dokumentasjon av handlinger; som forespørsler til ledelsen, vurderinger knyttet til nærstående parter, misligheter
 - Dokumentasjon var ikke oppdatert fra tidligere år,
 - Dokumentasjon var generell og ikke tilpasset den enkelte kunde,
- Ansvarlig revisors gjennomgåelse var datert etter dato på revisjonsberetningen
- Anskaffet elektronisk dokumentasjonsverktøy var kun implementert på deler av porteføljen og dokumentasjonen av de øvrige, papirdokumenterte oppdragene var mangelfull
- Vesentlige forhold og lovbrudd var anmerket i flere år uten at det var satt frister for når tiltak måtte være gjennomført, eller uten at det var meddelt kunden at revisor ville fratse hvis forholdene vedvarte

Ved en oppfølgingskontroll på grunn av mangler ved revisjonsutførelsen vil det bli gjennomført en fullstendig kontroll etter samme retningslinjer som en førstegangs-kontroll (med unntak av firmamessige forhold hvor det ikke ble registrert mangler, og rutinene/forholdene er uendret).

Ved oppfølgingskontrollen vil den kontrollerte imidlertid selv få velge et av de oppdragene som skal gjennomgås. Det andre velges av kontrolløren.

For øvrig viser resultatene av kontrollene at det fortsatt er behov for å forbedre dokumentasjonen av revisjonens utførelse. Kvalitetskontrollørene gjennomgår den eksisterende dokumentasjon for å vurdere om revisjonsstandardene er fulgt.

Oppfølgingskontroller

Oppfølgingskontroller	2012		2011	
	Oppfølging	%	Oppfølging	%
Godkjent	23	79,3	22	91,6
Ny oppfølgingskontroll	6	20,7	1	4,2
Oversendt til Finanstilsynet	0		1	4,2
Sum	29	100	24	100

Av de 29 oppfølgingskontrollene som er gjennomført i år, er ingen oversendt til styret, og 23 har fått resultat godkjent. Fire av de seks som får ny oppfølgingskontroll, får det som følge av mangler knyttet til andre forhold enn revisjonens utførelse.

Fokusområdene i 2012

Kvalitetskontrollen hadde i 2012 følgende fokusområder:

- Sammenhengen mellom revisors underskrift på ligningsskjemaer, revisjonsberetningen og nummererte brev
- Kontroll av dokumentasjon av pliktig etterutdanning
- Revisjon av salg, fullstendighet av inntekter

Konsistens i revisors rapportering

Kvalitetskontrollen viser at det i det alt vesentligste er konsistens mellom revisorenes underskrift på ligningsskjemaene, rapportering i nummererte brev, og eventuell omtale i revisjonsberetningen.

Etterutdanning

Dokumentasjonen av pliktig etterutdanning er med få unntak tilfredsstillende. Det er blitt avdekket mangelfull etterutdanning for årene 2009–2011 ved tre kontroller i 2012.

¹ ISQC 1 punkt A75: «Mindre revisjonsfirmaer kan bruke mindre formelle metoder for å dokumentere sine kvalitetskontrollsystemer, for eksempel manuelle notater, sjekklister og skjemaer».

Revisjon

Finanstilsynet publiserte 16. mai 2012 rundskriv 10/2012: *Krav til etterutdanning for revisorer*. Rundskrivet gir i punkt 5 en konkret oversikt over hvordan etterutdanningstimer skal dokumenteres. Revisor skal utarbeide en kronologisk oversikt over hvordan etterutdanningskravet er oppfylt. En slik oversikt skal utarbeides for hver periode, dvs. ved hvert årsskifte. Oversikten skal angi kursarrangør, kursets navn, kursdato, antall timer og fagområde. Kurstimer som ikke er ment å inngå i den lovbestemte etterutdanningen, skal ikke fremgå av oversikten.

Det er ikke tilstrekkelig med en slik kronologisk oversikt alene. Deltakelse på relevante etterutdanningskurs skal dokumenteres med kursbevis (deltakerbekreftelse) som minimum angir:

- navn på deltaker,
- navn på kursarrangør,
- en kort beskrivelse av kursets faglige innhold og
- kursdato og varighet/timeantall.

Deltakerbevis for kurs som er arrangert i regi av Revisorforeningen eller NARF, kan erstattes av en utskrift fra de respektive bransjeforeningenes nettsteder som bekrefter alle gjennomførte kurs i en samlet oversikt. Kurs i regi av andre arrangører må dokumenteres med kursbevis, selv om de fremkommer i en samlet oversikt. Disse kravene gjelder for all etterutdanning etter 16.5.2012.

Revisjon av salg

Revisjon av salg og fullstendighet av inntekter er et krevende område. Hos flere som ikke ble godkjent i kvalitetskontrollen, var det betydelige svakheter ved revisjon av inntekter.

Inntekter kan revideres ved:

- Substanshandlinger, som omfatter:
 - detaljtester og
 - analytiske substanshandlinger, eller
- Tester av kontroller

Erfaringene fra kvalitetskontrollen viser at:

- revisorene ofte velger feil revisjonshandlinger (ikke hensiktsmessig revisjonsbevis)
- revisorene ikke gjennomfører mange nok revisjonshandlinger (ikke tilstrekkelig revisjonsbevis) til å kunne konkludere på fullstendighet av inntekter.
- det i en del tilfeller mangler dokumentasjon av utførte revisjonshandlinger (for eksempel ikke dokumentert utvalg ved stikkprøver)

- det mangler dokumentasjon av vurderinger (for eksempel vurderinger knyttet til avvik ved analytiske substanshandlinger)
- det mangler konklusjoner

Stiftelser

I tillegg har kvalitetskontrollen sett på revisjon av stiftelser og rapportering til Stiftelsestilsynet. Også her er det kvalitetskontrollens inntrykk at revisorene etterlever bestemmelsene.

Om kvalitetskontrollen 2013

Kontrollen vil bli utført i henhold til «Detaljert opplegg for kvalitetskontrollen 2013». Foruten de årlige oppdateringer av kontrollopplegget som følge av endringer i lover og standarder, er det planlagt en større justering av kontrollopplegget i 2013 for ytterligere å effektivisere og standardisere kontrollen. Dette vil i stor grad rette seg mot kontrollørene og vil i liten grad bety noe for den som skal kontrolleres.

Det «Detaljerte opplegget for kvalitetskontrollen 2013» vil bli publisert på revisorforeningen.no omkring midten av mai.

Det vil bli valgt ut ca. 150 oppdragsansvarlige revisorer for kontroll høsten 2013. Disse vil få varsel om kontroll i løpet av april. I tillegg vil det bli gjennomført oppfølgingskontroll av de 32 revisorene som ikke fikk godkjent på kontrollen i 2012.

Fokusområder 2013

For 2013-kontrollen vil kvalitetskontrollen ha følgende fokusområder:

- Oppdragsvurdering av eksisterende og nye oppdrag
- Etterlevelse av SA 3801 «Revisors kontroll av og rapportering om grunnlag for skatter og avgifter»



ÉN SAK: Kun én sak ble oversendt til Finanstilsynet etter årets kontroll.

- Revisjon av salg, fullstendighet av inntekter

Kvalitetskontroll av regnskapsføring i 2013

Hvem omfattes av kontrollen

Kvalitetskontrollen av autoriserte regnskapsførere omfatter i utgangspunktet alle våre medlemmer som er yrkesaktive med regnskapsføring, jf. lov om regnskapsføring § 2. Utarbeidelse av årsregnskap for ikke-revisjonspliktige klienter er definert som regnskapsføring, og kvalitetskontrollen vil derfor inkludere medlemmer som påtar seg slike oppdrag.

De som driver regnskapsføring og som er medlemmer i både Revisorforeningen og NARF, vil i utgangspunktet omfattes av begge foreningers kvalitetskontroll. For å unngå dobbeltkontroller har Revisorforeningen og NARF inngått en avtale som bestemmer følgende:

- Medlemmer som driver regnskapsføring, men hvor ingen i regnskapsforetaket er oppdragsansvarlig revisor, skal alltid kontrolleres av NARF.
- Medlemmer som driver regnskapsføring og hvor én eller flere i regnskapsførerforetaket er oppdragsansvarlig revisor, kan velge om NARF eller Revisorforeningen skal være den kontrollerende forening.

Medlemmer i Revisorforeningen som driver regnskapsføring, og hvor ingen i regnskapsforetaket er medlemmer av NARF, skal alltid kontrolleres av Revisorforeningen.

Omfanget av kontrollen i 2013

Kvalitetskontrollen ble i 2012 kun gjennomført som en prøveordning. I henhold til Finanstilsynets «Retningslinjer for kvalitetskontroll av autoriserte regnskapsførere» skal kvalitetskontroll av autoriserte regnskapsførere finne sted minst hvert syvende år. Antall kontroller av regnskapsføringsvirksomhet vil derfor bli betydelig større i 2013.

Kontrollopplegget

Kontrollopplegget for kvalitetskontroll av regnskapsførere tilsvares det kontrollopplegget som benyttes av NARF. Det vesentligste av kontrollen retter seg mot kontroll av etterlevelse av GRFS 0 – Allment om regnskapsføringsoppdrag og GRFS 1 – Bokføring og årsoppgjør. Kontrollopplegget for 2012 er publisert på revisorforeningen.no og oppdatert versjon vil bli publisert samme sted før årets kontroller skal gjennomføres.



1 Askepott
+
_ passende sko

= Nytt og bedre liv

Har du riktig verktøy,
blir jobben alltid lettere!

Maestro Revisjon for deg som ønsker fleksible og brukervennlige løsninger

Maestro Revisjon er fleksibelt og et godt verktøy ved revisjon av små og mellomstore selskaper. Programmet er fleksibelt slik at revisor skal kunne beholde sin egenart og videreføre sin metodikk. Revisor kan selv bestemme i hvilken rekkefølge handlinger i revisjonsprosessen utføres, og programmet legger derfor ikke strenge føringer på utøvelsen av revisjonsprogrammet.

Kontakt oss på **02575** for visning og et godt tilbud!
Mer informasjon på www.maestro.no

