

# Kvalitetskontrollen av oppdragsansvarlige revisorer for 2016



Statsautorisert revisor  
**Kai Morten Hagen**  
Fagsjef revisjon i Revisorforeningen

Utviklingen i resultatene de siste årene har vært svært positiv ved at det er en høy andel av de kontrollerte som får godkjent ved førstegangskontroll. Resultatet av kvalitetskontrollen for 2016 ligger på linje med resultatene i 2015. 87 % av kontrollene av revisorer for 2016 ble godkjent. 12 (8 %) av de kontrollerte revisorene får oppfølgingskontroll i 2017 og 8 (5 %) er oversendt Finanstilsynet.

Totalt ble åtte saker ble oversendt Finanstilsynet etter årets kontroller. Fem av disse ble oversendt på grunn av manglende etterutdanning, én på grunn av egen økonomi og to på grunn av avdekkede mangler ved revisjonen.

Tolv revisorer får oppfølgingskontroll i 2017 på grunn av mangler ved revisjonsutførelsen. Dette gjelder generelt svak dokumentasjon av vesentlige vurderinger og revisjonshandlinger, ikke tilfredsstillende revisjon av enkelte vesentlige regnskapsposter og/eller manglende rapportering. Hos to av disse ble det også konstatert mangler vedrørende etterlevelse av hvitvaskingslovgivningen.

Av seks oppfølgingskontroller ble fem godkjent mens én ikke ble godkjent på grunn av revisjonsutførelse og ble oversendt styret.

## Omfanget av kontroller

Kvalitetskontrollordningen omfattet 841 oppdragsansvarlige revisorer i 2016 mot 854 i 2015. Det ble gjennomført 149 ordinære kontroller i 2016 mot 127 i 2015. I tillegg til de ordinære kontrollene ble det, basert på resultatene fra kontrollene i 2015, gjennomført seks oppfølgingskontroller.

## Resultatet av kontrollene

*Totaloversikt utførte kontroller av oppdragsansvarlige revisorer*

	2014		2015		2016	
Godkjent	110	65 %	155	91 %	135	87 %
Ikke godkjent, ny kontroll	56	33 %	6	4 %	12	8 %
Ikke godkjent, oversendt Finanstilsynet	2	1 %	9	5 %	8	5 %
<b>Totalt utførte kontroller</b>	<b>168</b>		<b>170</b>		<b>155</b>	

### Ordinære kontroller

	2014		2015		2016	
Godkjent	88	66 %	117	92 %	130	87 %
Ikke godkjent, ny kontroll	46	34 %	6	5 %	12	8 %
Ikke godkjent, oversendt Finanstilsynet	0	0 %	4	3 %	7	5 %
<b>Totalt utførte kontroller</b>	<b>134</b>		<b>127</b>		<b>149</b>	

### Oppfølgingskontroller

	2014		2015		2016	
Godkjent	22	65 %	38	88 %	5	83 %
Ikke godkjent, ny kontroll	10	29 %	0	0 %	0	0 %
Ikke godkjent, oversendt Finanstilsynet	2	6 %	5	12 %	1	17 %
<b>Totalt utførte kontroller</b>	<b>34</b>		<b>43</b>		<b>6</b>	

## Fokusområder i 2016

Hvert år foreslår styret i Revisorforeningen områder som kvalitetskontrollen det påfølgende året skal ha ekstra fokus på, og fokusområdene godkjennes av Finanstilsynet. For 2016 ble følgende fokusområder godkjent av Finanstilsynet:

- Revisjon av inntekter
- Verdsettelse/nedskrivning av anleggsmidler
- Etterlevelse av hvitvaskingsreglene

### Revisjon av inntekter

Resultatene fra kvalitetskontrollen i 2015 viste en bedring sammenlignet med tidligere når det gjelder revisjon av inntekter. Denne trenden har fortsatt i 2016 og revisjon av inntekter er ikke lenger et område hvor det avdekkes vesentlige svakheter ved kontrollene.

### Verdsettelse/nedskrivning av anleggsmidler

Verdsettelse av anleggsmidler og eventuell nedskrivingsvurdering ble tatt inn som et fokusområde i 2016 på grunn av utviklingen i økonomien de siste årene. Årets kontroller avdekket ingen vesentlige svakheter rundt dette området.

### Etterlevelse av hvitvaskingsreglene

Vi observerer færre avvik i forhold til etterlevelse av hvitvaskingsregelverket enn tidligere. For de kontrollerte hvor det er avdekket avvik, er funnene i hovedsak relatert til ikke

tilfredsstillende hvitvaskingsrutiner, herunder utpeking av hvitvaskingsansvarlig.

### Andre forhold

Et område hvor det tidligere har blitt avdekket en del funn, er syklisk inspeksjon, jf. ISQC1. Også her observerer vi bedring og det er ved årets kontroll kun fem kontrollerte som har mangler på dette området. Revisorene det gjelder har fått brev om forholdet, og må dokumentere at dette er tilfredsstillende gjennomført innen 31.8.2017.

Finanstilsynet vil bli orientert om hvilke medlemmer som har varslet avvikling/avhending av virksomheten i løpet av 2016, men som fortsatt står registrert med revisorregisternummer ved utgangen av januar 2017.

### Økt fokus på virksomhetsforståelse og revisjon av inntekter

De siste års kontroller viser at revisorene nå har mer fokus på virksomhetsforståelse og revisjon av inntekter enn tidligere. Vårt inntrykk er at revisorene stort sett opparbeider seg tilfredsstillende forståelse av virksomheten de reviderer, noe som er med på å danne grunnlaget for en bedre revisjon av inntekter. Revisjon av inntekter har vært fokusområde ved kontrollene i flere år og Revisorforeningen har arrangert en rekke kurs for å hjelpe revisorene å oppnå en bedre forståelse av hva som kreves og hvordan inntektsrevisjonen praktisk kan innrettes. Denne innsatsen ser ut til å ha gitt resultater og revisjon av inntekter er ikke lenger et område hvor det ved kva-

litetskontrollene avdekkes vesentlige svakheter.

### Kvalitetskontrollen 2017

For kvalitetskontrollen 2017 er følgende fokusområder foreslått:

- Verdssettelse / nedskrivning av anleggsmidler/varelager (også utsatt skattefordel).
- Etterlevelse av hvitvaskingsreglene.
- Attestasjonsoppdrag etter SA 3802, «Revisors uttalelser og redegjørelser etter selskapslovgivningen».

# Revisjon av varelager

I artikkelen kommer jeg med noen tanker om hvordan vi som praktiserende revisorer med noen få enkle grep kan forbedre vår revisjon og dokumentasjon av den utfordrende balanseposten varelager. Artikkelen er delt i to deler – varetelling og verdsettelse.



Statsautorisert revisor  
Asbjørn Nygård  
Partner FSS Revisjon

1. april 2016 ble det avsagt en interessant dom i Kristiansand tingrett. Foranledningen var at en bank hadde saksøkt revisor etter at en av bankens utlånskunder hadde gått konkurs. Banken påstod å ha lidt et tap som følge av mangelfull revisjon av utlånskundens varelager, noe som hadde medført at regnskapene banken la til grunn for utlånsvurderingene var vesentlig feil. Retten ga banken medhold og revisjonsselskapet ble dømt til å betale 9,7 millioner kroner i erstatning.

Det første jeg tenkte da jeg leste dommen, var at dette også kunne ha skjedd med meg. Dernest, hva kan jeg gjøre fremover for å forhindre at så skjer?

Siden revisjon av varelageret hovedsakelig består i å bekrefte antall (eksistens) og verdi pr. vare (verdssettelse), har jeg valgt å

dele artikkelen inn i to deler; varetelling og verdsettelse. Artikkelen omhandler ikke revisjon av varelager i produksjonsbedrifter siden dette temaet ble behørig belyst i Kleppen og Hammertrø sin artikkel i Revisjon og Regnskap nr. 8–2009. Heller ikke vurdering av ukurans omhandles i denne artikkelen.

### Varetelling

#### Gjeldende regler

*ISA 501 – Revisjonsbevis – særlige hensyn knyttet til utvalgte poster* pkt. 4 krever at revisor skal være til stede ved den fysiske varetellingen dersom varelageret er vesentlig for regnskapet. Revisors kontrolltelling defineres ofte som en test av kontroll og følgelig må revisor utføre varetellingen med utgangspunkt i *ISA 530 – Stikkprover i revisjon*. Dersom det oppstår telleavvik, medfører dette en utfordring siden utvalgsstørrelsen som oftest er så liten at man ikke kan ha et eneste telleavvik for å kunne konkludere positivt på testen uten å måtte følge opp med ytterligere tellinger.

### Rettsens vurdering

I dommen fra Kristiansand tingrett erkjente revisor selv å ha kontrolltalt for få av varelagerene og at telleavvik skulle ha vært fulgt opp med ytterligere tellinger. Til tross for disse manglene i revisors kontroll av varelagerets eksistens, fant retten det sannsynliggjort at det ikke hadde vært noe vesentlig avvik i forhold til det reelle varelageret.

