

# Omtale av sentrale forhold øker brukernytten

Dybdeintervjuer utført i forbindelse med en masteroppgave indikerer at brukernytten vil øke betraktelig dersom sentrale forhold ved revisjonen omtales i et eget avsnitt i revisjonsberetningen, også for ikke-børsnoterte selskaper over en viss størrelse.



Revisor/Master i regnskap og revisjon  
Amina Ømer  
KPMG Oslo



Revisor/Master i regnskap og revisjon  
Malene Lauve Irgens  
PwC Arendal



Universitetslektor og stats-  
autorisert revisor  
Geir Haaland  
Studieprogramleder Master i regnskap og revisjon, Handelshøyskolen ved Universitetet i Agder

Masteroppgaven, «Uavhengig revisors beretning i et brukerperspektiv – En kvalitativ studie av etterspørselen etter omtale av sentrale forhold ved revisjonen for ikke-børsnoterte selskaper», ble levert i juni 2018 i forbindelse med avslutningen av Masterstudiet i regnskap og revisjon ved Handelshøyskolen ved Universitetet i Agder. Målet med oppgaven, som denne artikkelen bygger på, var å undersøke om en omtale i revisjonsberetningen av sentrale forhold ved revisjonen er like relevant for selskaper utenfor børs av en viss størrelse og kompleksitet som for selskaper på børs.

## Verdien av revisjonsberetningen for selskaper utenfor børs

Blant respondentene både fra kredittinstitusjonene og investeringsselskapene er det stor enighet om at revisjonsberetningen blir lite brukt unntatt for å undersøke om den inneholder merknader fra revisor. Flere av respondentene påpeker at det er en trygghet å få en bekreftelse på at årsregnskapet er uten vesentlige feil, og en normalberetning anses som et kvalitetsstempel.

Mange av respondentene mener at det ofte blir oppfattet som om revisjonsberetningen er et dokument med standardtekster, og at revisors arbeid er å notere på riktig foretaksnavn samt signere beretningen. Videre kommenteres at det som regnskapsbruker er vanskelig å ha forutsetninger for å vite om en

## Hovedkonklusjoner fra dybdeintervjuene

Gjennom dybdeintervjuer med åtte erfarne respondenter fra tre investerings-selskaper og fem kredittinstitusjoner har vi påvist klare indikasjoner på at:

- revisjonsberetningen i utgangspunktet oppfattes som så standardisert at den ikke gir særlig brukernytte, utover de tilfellene hvor denne er modifisert med et forbehold eller en negativ konklusjon
- brukernytten vil øke betraktelig dersom sentrale forhold ved revisjonen omtales i et eget avsnitt i revisjonsberetningen også for ikke-børsnoterte selskaper over en viss størrelse
- nytten øker desto mer detaljert og selskapsspesifikk beskrivelsen er

Omtalen av sentrale forhold vil redusere forventnings- og informasjonsgapet og øke tilliten til revisors arbeid.

umodifisert revisjonsberetning er et resultat av at revisor har gjennomført tilfredsstillende arbeid og vurderinger.

Det er samtidig enighet om at det anses som svært negativt dersom det ikke er avgitt en ren beretning, ettersom det forekommer sjeldent. Flesteparten av respondentene oppgir at de ikke har erfaring med at en modifisert revisjonsberetning alene har medført at en investering eller kredittinnvilgning ikke har blitt gjennomført, men at det imidlertid anses som en medvirkende faktor.

## Omtale av sentrale forhold ved revisjonen for selskaper utenfor børs

Kravene som følger av ISA 701 *Omtale av sentrale forhold ved revisjonen i den uavhengige revisors beretning* er bare obligatorisk for børsnoterte selskaper. Respondentene ble innledningsvis i

intervjuets hoveddel spurt om hvilken betydning de tror det vil ha dersom ikke-børsnoterte selskapers revisjonsberetning blir mer selskapsspesifikk ved innføring av omtale av sentrale forhold ved revisjonen, som for børsnoterte selskaper.

Respondentene ble deretter spurt om de tror at innføringen av omtale av sentrale forhold ved revisjonen vil medføre at de som regnskapsbrukere vil få økt tillit til revisors konklusjon i revisjonsberetningen og økt nytte av revisjonsberetningen.

## Økt innsyn i revisors arbeid

Respondentene ser det som en i all hovedsak svært positiv utvikling dersom revisors beskrivelse av sentrale forhold ved revisjonen også blir inntatt

i revisjonsberetningen for selskaper som ikke er børsnoterte.

Respondentene sier videre at de er svært interessert i at det inntas et avsnitt i revisjonsberetningen som omtaler hva som har stått sentralt og som har vært utfordrende ved revisjonen og som dermed kan tilføre økt innsikt i hvordan revisor har tenkt og vurdert underveis i revisjonsprosessen. En av respondentene uttrykker et tenkt scenario hvor kredittinstitusjonen vil kunne benytte den nye revisjonsberetningen til å se hvilke forhold revisor ikke har vurdert som sentrale, og hvor kredittinstitusjonen dermed bør legge inn en ekstra innsats selv.

En av respondentene understreker at dette vil gi regnskapsbrukerne bedre forutsetninger for å forstå hva revisor faktisk gjør ved revisjonen og hvordan revisor håndterer sentrale forhold gjennom revisjonshandlinger.

En annen respondent sier at det absolutt er positivt dersom revisor «stikker hodet frem» i større grad enn det som blir gjort i den nåværende revisjonsberetningen og uttrykker at det er interessant for regnskapsbrukerne å få et innblikk i de vurderingene som er gjort underveis i revisjonen på grunn av revisors innsyn i og kunnskap om selskapet som revideres.

Videre kommenterer en respondent at det er viktig at det nye tillegget krever mer av revisor med tanke på revisjonsberetningens innhold og utforming enn det som er tilfellet pr. dags dato, og fremholder viktigheten av at omtalen av sentrale forhold ikke utvikler seg til å bli standard formuleringer, noe som vil svekke effekten av omtalen.

#### **Økt tillit til revisors arbeid**

En respondent mener at tilliten til revisor alltid har vært der. At et årsregnskap er revidert, betyr mye for videre vurdering av kompliserte selskaper. Dette gjelder spesielt de som kommer med betydelige endringer fra foreløpig regnskap til årsregnskap. Hvis omtale av sentrale forhold ved revisjonen gir mer innsikt i arbeidet rundt revisjonen av selskapet, samt vurderin-

gene som har blitt gjort, er dette svært interessant for kredittinstitusjonen.

En annen respondent er enig og sier at det er veldig positivt dersom revisjonsberetningen blir mer selskapsspesifikk også for selskaper som ikke er børsnoterte, med tanke på at de er misfornøyde med revisjonsberetningens innhold og utforming slik det er nå. I forkant av intervjuet hadde denne respondenten lest gjennom revisjonsberetningen til en av kredittinstitusjonens børsnoterte kunder, og poengterte at det som regnskapsbruker var raskt å gjøre seg opp en vurdering av hva som var de kritiske faktorene ved selskapet, basert på revisors beskrivelse av sentrale forhold ved revisjonen.

Samme respondent er ikke i tvil om at omtale av sentrale forhold i revisjon kan øke tilliten til arbeidet som er utført av revisor. Dersom revisor må dokumentere spesifikke vurderinger som har blitt gjort i forbindelse med revisjonen av selskapet, gir det økt transparens og regnskapsbrukerne en klar tilbakemelding på det utførte arbeidet.

Flere respondenter er enige i dette, og uttrykker også at innføring av omtale av sentrale forhold i revisjonsberetningen vil bety økt transparens rundt revisors arbeid i den forstand at kredittinstitusjonen får innsyn i hvilke risikoer og sentrale forhold revisor har oppdaget i sitt arbeid. Respondentene mener også at det vil gi regnskapsbrukerne generelt bedre forutsetninger for å ha tillit til hva revisor faktisk gjør ved revisjonen og hvordan revisor håndterer sentrale forhold gjennom revisjonshandlinger.

En respondent uttrykker at tilliten vil øke i takt med hvor tydelig revisor gjennom revisjonsberetningen kommuniserer selskapsspesifikke vurderinger og eventuelle risikoer som foreligger.

#### **Økt nytte av revisors arbeid**

En respondent uttrykker at for kredittinstitusjonens del ville en mer selskapsspesifikk revisjonsberetning bety et mer effektivt kredittarbeid med hensyn til både nye og eksisterende kunder. Det nevnes et eksempel hvor kredittarbeidet omfatter vurdering av et selskap som

har lite materielle eiendeler og en stor goodwill-post i regnskapet. I slike situasjoner er det, ifølge respondenten, betydningsfullt for kredittarbeidet å kunne lese hvilke vurderinger revisor har gjort i forbindelse med verdsettelse og lignende. Respondenten mener at innføringen av omtale av sentrale forhold i revisjonsberetningen vil gjøre det til et mer relevant og interessant dokument som vil kunne tilføre brukernyttig informasjon i arbeidet med kredittanalyser.

En annen respondent tror at innføring av omtale av sentrale forhold ved revisjonen vil ha en betydning med hensyn til hvordan regnskapsbrukerne anser nytteverdien av revisjonsberetningen, og at den vil bli en viktigere informasjonskilde ved at man får selskapsspesifikke vurderinger gjennom en tredjepartsbekreftelse. Respondenten sier at brukernytten ved det nye tillegget i revisjonsberetningen vil kunne forenkle forarbeidet, ved at kredittinstitusjonen lettere vil kunne innrette seg etter det som er risikofaktorene i driften hos en potensiell eller eksisterende kunde, samt avdekke forhold som kredittinstitusjonen selv ikke fanger opp.

En tredje sier at det vil tilføre regnskapsbrukerne verdifull informasjon dersom revisjonsberetningen gir et innblikk i hvilke vurderinger revisor har lagt til grunn ved revisjonen av selskapsregnskapet og uttrykker at økt transparens rundt revisors arbeid vil ha en positiv effekt på kredittanalysene som gjennomføres. Respondenten uttaler at omtale av sentrale forhold ved revisjonen, i tilfeller hvor det ikke er mulig å avdekke faresignaler kun ved å undersøke årsregnskapet, vil kunne bety at kredittinstitusjonen avdekker faresignalene raskere.

En respondent uttaler at mye av arbeidshverdagen går med til å innhente informasjon om både potensielle og eksisterende kunder. Ifølge respondenten er det kundeinformasjonen utover årsregnskapet som er mest tidkrevende å innhente, og revisors beskrivelse av sentrale forhold ved revisjonen kan i denne sammenheng bidra til å forenkle denne prosessen.

# Undersøkellesmetode og utvalg

Gjennom åtte delvis strukturerte dybdeintervjuer, med respondenter fra fem kredittinstitusjoner og tre investeringsselskaper, har vi prøvd å få frem avklaringer rundt:

- Verdien av dagens revisjonsberetning
- Omtale av sentrale forhold ved revisjonen

I de utvalgte kredittinstitusjonene og investeringsselskapene ble det kontaktet personer som har god regnskapsforståelse og som er aktive brukere av regnskapet for å sikre at respondentene har innsikt og erfaring som kan belyse problemstillingen. Av respondentene fra investeringsselskapene hadde to erfaring fra revisjonsbransjen og dermed god innsikt i revisoryrket og temaet for undersøkelsen.

Av respondentene fra kredittinstitusjonene var det viktig for oppgavens problemstilling at disse hadde en sentral rolle i beslutningsprosessen for innvilgning av kreditt. Det ble ikke satt noen ramme for hvor mange års arbeidserfaring som var ønskelig da dette antageligvis ville redusert tilgjengeligheten av respondenter. Samtlige respondenter ble forespurt om sin bakgrunn og arbeidserfaring for å se om det var noen forskjeller som følge av dette. Svarene er presentert i tabell nr. 1.

Tabell nr. 1 gir en oversikt over respondentene. For respondentene fra investeringsselskapene er det oppgitt erfaring fra henholdsvis revisjons- og investeringsselskap. Videre er det gitt en oversikt i tabellen over bankenes størrelse hvor det er tatt utgangspunkt i Norges Banks rangering etter forvaltningskapital på konsernnivå.<sup>1</sup> Henvendelse om deltakelse i studien ble sendt til både store, mellomstore og mindre banker. Det ble ikke oppnådd positiv respons fra de mindre bankene og dette ble oppgitt til enten å skyldes oppgavens problemstilling eller ressursmessige årsaker. Synspunktene fra kredittinstitusjonene er dermed kun representert ved banker som er rangert som «store» eller «middels store».

Tabell 1 - Bakgrunnsinformasjon om respondentene

| Respondent         |                      | Erfaring |
|--------------------|----------------------|----------|
| Kredittinstitusjon | Selskapets størrelse | Bank     |
| B1                 | Stort                | 6 år     |
| B2                 | Middels              | 17 år    |
| B3                 | Stort                | 37 år    |
| B4                 | Stort                | 10 år    |
| B5                 | Stort                | 30 år    |

  

| Investeringsselskap | Revisjon | Investering |
|---------------------|----------|-------------|
| I1                  | 6 år     | 11 år       |
| I2                  | 19 år    | 10 år       |
| I3                  | -        | 10 år       |



Delvis strukturerte dybdeintervjuer ble brukt for å få en del avklaringer.

## Begrensninger i undersøkelsen

Vi har ikke undersøkt regnskapsprodusentenes holdning til omtale av sentrale forhold ved revisjonen i revisjonsberetningen. Vi kan derfor ikke utelukke at da det er disse som skal betale for arbeidet, så vil de ikke være like entydig positive som de som bare har en brukerinteresse.

Likeledes har vi ikke undersøkt revisorenes holdning til å innføre denne omtalen også utenfor børs. I lys av vår undersøkelse bør imidlertid sistnevnte, slik vi ser det, legge betydelig mer vekt på den reduksjonen av forventnings- og informasjonsgapet og den økte tilliten som er påvist, enn merarbeidet som påføres.

<sup>1</sup> Norges Bank. (2017). Det norske finansielle system. Hentet fra [https://static.norges-bank.no/contentassets/b61eb85db69a4a5aaf298f57cea0972b/det-norske-finansielle-systemer\\_2017.pdf?v=08/02/2017130908&cf=.pdf](https://static.norges-bank.no/contentassets/b61eb85db69a4a5aaf298f57cea0972b/det-norske-finansielle-systemer_2017.pdf?v=08/02/2017130908&cf=.pdf)

## Internasjonale og nasjonale erfaringer

Omtale av sentrale forhold ved revisjonen er bare i startfasen i Norge og det blir svært spennende å se om dette utgjør en forskjell i fremtiden. I Storbritannia har revisorene rapportert omtale av sentrale forhold ved revisjonen allerede fra regnskapsåret 2013, og i Nederland har man rapportert fra regnskapsåret 2014.<sup>1</sup>

En undersøkelse foretatt av Financial Reporting Council i Storbritannia viser at revisorene over tid har beveget seg mer og mer bort fra standardisert ordlyd.<sup>2</sup> Revisjonsberetningene er innovative og inneholder tabeller og grafer som forklarer hva revisjonen og enkelte beretninger inneholder, i tillegg til omtale av sentrale forhold, et avsnitt som forklarer utviklingen i risikobildet fra året før.<sup>3</sup>

En undersøkelse fra PwC Singapore sitt første år med erfaring kartla topp ti sentrale forhold ved revisjonen for selskaper notert på børs i Singapore, Hong Kong og Storbritannia.<sup>4</sup> En fellesnevner for disse er at verdivurderinger og nedskrivninger er de mest omtalte forholdene. En naturlig forklaring på dette er at disse temaene krever betydelig skjønn fra ledelsen samt estimater knyttet til fremtidige hendelser som innebærer en viss risiko av usikkerhet. Revisor viser under omtale av sentrale forhold sin profesjonelle skepsis og innhenter revisjonsbevis fra pålitelige kilder. Dette bidrar til å gi regnskapsbrukerne en økt grad av involvering i de vurderingene som revisor har foretatt og forståelse for videre vurdering.

Her i landet presenterte Den norske Revisorforening, i forbindelse med foreningens policydag, en undersøkelse med erfaringer fra det første året med implementering av omtale av sentrale forhold i revisjonsberetningen<sup>5</sup> for totalt 154 børsnoterte selskaper med norsk revisor. De mest omtalte forholdene knyttet seg til: verdivurderinger/nedskrivninger (121), inntektsføring (43), avsetninger (23), oppkjøp (16) og skatt (14). I gjennomsnitt var det omtale av to sentrale forhold pr. revisjonsberetning. Handelshøyskolen ved UiA er i slutfasen av en videreføring av denne undersøkelsen for regnskapsåret 2017 som et ledd i et forskningsprosjekt støttet av Norsk Forskningsråd, «Internationalization of financial reporting and auditing».<sup>6</sup>

Svarene som respondentene i vår undersøkelse har avgitt, indikerer at det er positive holdninger knyttet til den nye revisjonsberetningen, og at den etterspørres av brukerne også for store og mellomstore selskaper som ikke er børsnoterte. Det pekes imidlertid på risikoen for at dette avsnittet i revisjonsberetningen også blir gjenstand for standardisering.

1 Rafen, N. (2016). Ny og mer relevant revisjonsberetning fra 2016. Magma. Hentet fra [www.magma.no/ny-og-mer-relevant-revisjonsberetning-fra-2016](http://www.magma.no/ny-og-mer-relevant-revisjonsberetning-fra-2016)

2 Financial Reporting Council (FRC). (2016). Extended Auditor's reports: A further review of experience. Hentet fra [www.frc.org.uk/getattachment/76641d68-c739-45ac-a251-cabbfd2397e0/Report-on-the-Second-Year-Experience-of-Extended-Auditors-Reports-Jan-2016.pdf](http://www.frc.org.uk/getattachment/76641d68-c739-45ac-a251-cabbfd2397e0/Report-on-the-Second-Year-Experience-of-Extended-Auditors-Reports-Jan-2016.pdf)

3 Kjelløkken, R. (2018). Ny revisjonsberetning. Magma, 2018(1), 35-41. Hentet fra: [magma.no/ny-revisjonsberetning](http://magma.no/ny-revisjonsberetning)

4 PwC Singapore. (2017). Enhanced auditor's report: survey of first year experience in Singapore. Hentet fra [www.pwc.com/sg/en/publications/assets/enhanced-auditor-report-201709.pdf](http://www.pwc.com/sg/en/publications/assets/enhanced-auditor-report-201709.pdf)

5 Revisorforeningen. (2017). DnR-Dagen 2017- en oppsummering. Hentet fra [www.revisorforeningen.no/kundesider/min-side/medlemsinformasjon/oppsummering-av-dnr-dagen-2017/](http://www.revisorforeningen.no/kundesider/min-side/medlemsinformasjon/oppsummering-av-dnr-dagen-2017/)

6 Universitetet i Agder. (2018). Internationalization of Financial Reporting and Auditing. Hentet fra <https://ifra.uia.no/>

En annen uttaler at det er høyst ønskelig at revisor kommer med spesifikke vurderinger av poster i regnskapet, og nevner eksempelvis goodwill og nedskrivninger. Ifølge respondenten vil revisors beskrivelse av sentrale forhold ved revisjonen kunne gi en bekreftelse på den dialogen kredittinstitusjonen har hatt med kunden gjennom året.

To av respondentene understreker spesielt at en følge av at revisor beskriver sentrale forhold ved revisjonen er at revisjonsberetningen vil bli tillagt mer vekt av regnskapsbrukerne enn det som er tilfellet ved nåværende revisjonsberetning og at regnskapsbrukerne vil benytte seg mer av revisjonsberetningen enn bare å undersøke om det er avgitt en normal eller avvikende beretning.

En respondent understreker at endringen er lite hensiktsmessig for mindre

selskaper og kommenterer videre at dette muligens vil være en unødvendig kostnadsbyrde for disse selskapene. En annen av respondentene fremholder også at for de mindre selskapene som de jobber med, vil innføringen av omtale av sentrale forhold ved revisjonen ikke tilføre like mye verdi sammenlignet med tilfellet for de større selskapene.

Sistnevnte respondent mener at de uansett vil fokusere på å innhente vesentlig informasjon gjennom en-til-en-møter, og at den nye revisjonsberetningen således kun vil bli en bekreftelse og et supplement.

### Oppsummering

Funnene i masteroppgaven bør ikke være overraskende i lys av IAASBs utgangspunkt for innføringen av dette kravet for noterte selskaper, som i for-

slag til ny revisorlov foreslås utvidet til å gjelde foretak av allmenn interesse, slik disse defineres i § 1–2 til «foretak som utsteder omsettelige verdipapirer opp-tatt til handel på et regulert marked i EØS-land, bank, kredittforetak og forsikringsforetak» (vår understreking).

Ikke-børsnoterte selskaper utgjør imidlertid den største delen av næringslivet i Norge både med hensyn til antall selskaper<sup>2</sup> og verdiskaping.<sup>3</sup> Dette fremgår også av undersøkelsen gjort av Berzins og Bøhren som viser at regnet etter størrelsesmålene omsetning, eiedeler og sysselsetting, representerer ikke-børsnoterte selskaper en betydelig større andel enn børsnoterte selskaper.

2 Statistisk sentralbyrå. (2018). Virksomheter. Hentet fra [www.ssb.no/virksomheterforetak-og-regnskap/statistikker/bedrifter/aar](http://www.ssb.no/virksomheterforetak-og-regnskap/statistikker/bedrifter/aar)

3 NOU 2015: 10. Lov om regnskapsplikt. Hentet fra [www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2015-10/id2425387/](http://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2015-10/id2425387/)

## Forventnings- og informasjonsgapet

Forventningsgapet innenfor revisjon refererer til forskjellen mellom det allmennheten og andre brukere av finansregnskapet oppfatter som å være revisors ansvar og hva revisor mener er deres ansvar.<sup>1</sup>

Ifølge IAASB eksisterer det også et informasjonsgap i tillegg til forventningsgapet, et gap mellom informasjonen regnskapsbrukere mener er nødvendig for å foreta informerte investeringsbeslutninger og hva som er tilgjengelig gjennom selskapets reviderte årsregnskap eller annen offentlig tilgjengelig informasjon.<sup>2</sup>

Ofta foreligger det derfor en feilaktig forståelse fra regnskapsbrukernes perspektiv rundt profesjonen og begrensninger i arbeidet til revisor, slik at regnskapsbrukere har urealistiske forventninger til arbeidet utført av revisor og også til årsregnskapet som informasjonskilde.

Forventnings- og informasjonsgap er et tema med mange dimensjoner. Gapet vil aldri være helt borte slik det er i en teoretisk modell. Forskning og undersøkelser vist til i artikkelen viser imidlertid at brukerne av regnskapet etterspør en revisjonsberetning som er mer informativ og ikke minst relevant, noe den nye revisjonsstandard ISA 701 *Omtale av sentrale forhold ved revisjonen i den uavhengige revisors beretning* forsøker å dekke ved å bidra til å tette forventnings- og informasjonsgapet mellom revisors arbeid og regnskapsbrukernes ønsker og behov.

Alle revisorer for selskaper som har aksjer eller obligasjoner notert på Oslo Børs, ble fra og med 15.12.2016 pålagt å inkludere omtale av sentrale forhold ved revisjonen i et eget avsnitt i revisjonsberetningen.

Spørsmålet blir da om ikke dette også er en like relevant problemstilling utenfor børs?

- 1 McEnroe, J. & Martens, S. (2001). Auditors' and investors' Perceptions of the "Expectation Gap", *Accounting Horizons*, 15(4), 345-358. <https://doi.org/10.2308/acch.2001.15.4.345>  
 2 The International Federation of Accountants (IFAC). (2011). *Enhancing the Value of Auditor Reporting: Exploring Options for Change* [Brosjyre]. New York: IFAC.

## Behov for forskning på unoterte selskaper

Berzins og Bøhren poengterer i sin artikkel «Unoterte aksjeselskaper er viktige, uutforskede og spesielle»<sup>1</sup> et viktig poeng ved at interessentene i unoterte aksjeselskaper i større grad kan oppleve det som kalles et informasjonsunderskudd sammenlignet med interessentene i aksjeselskaper notert på børs. Dette er grunnet en lavere grad av transparens ved unoterte aksjeselskaper sammenlignet med noterte aksjeselskaper.

I NOU 2015:10<sup>2</sup> kommenteres det blant annet at antall publiserte studier rundt det ikke-børsnoterte segmentet er få, men at det oppleves en økt interesse rundt forskning innen dette segmentet. En lavere grad av transparens og innsikt i ikke-børsnoterte aksjeselskaper, samt interessentenes opplevde informasjonsunderskudd, peker i retning av et behov for forskning som kan bidra til å belyse interessentenes etterspørsel etter informasjon som kan benyttes i beslutningssituasjoner knyttet opp mot slike.

Spørsmålet blir da om ikke dette også er en like relevant problemstilling utenfor børs?

- 1 Berzins, B. & Bøhren, Ø. (2009). Unoterte aksjeselskaper er viktige, uutforskede og spesielle. *Praktisk økonomi og finans*, 2009(2), s. 65-76. Hentet fra: <http://home.bi.no/oyvind.bohren/work/nat-ref/14-pof-2-2009-7.pdf>  
 2 NOU 2015:10. Lov om regnskapsplikt. Hentet fra: <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2015-10/id2425387/>

Tatt i betraktning den nasjonaløkonomiske betydningen av de ikke-børsnoterte selskapene og påviste forventnings- og informasjonsgap, bør det, slik vi ser det, vurderes om de lovpålagte endringene i revisjonsberetningen også er hensiktsmessig å innføre for de ca. 4000<sup>4</sup> største selskapene i det unoterte segmentet.

En analyse av kommentarene fra høringsutkastet til IAASB i forbindelse med innføring av omtale av sentrale forhold ved revisjonen viser at det er positive tilbakemeldinger, både fra regnskapsbrukere, revisorer og andre regulerende organer.<sup>5</sup> I forbindelse med høringsutkastet ble det kommentert følgende: «... vi vurderer at dette før eller senere bør utvides som et obligatorisk tillegg til alle reviderte selskaper. Dette skyldes at vi mener at omtale av sentrale forhold gir mer relevant informasjon for brukere».

Tillegget i revisjonsberetningen bør anses som en gyllen mulighet til økt relevans og økt tillit som verdiskaper i beslutningssituasjoner. En gyllen mulighet som bør omfavnes av revisjonsbransjen.

4 NOU 2015: 10. Lov om regnskapsplikt. s. 298. Hentet fra [www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2015-10/id2425387/](https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2015-10/id2425387/)

5 Cordos, G & Fulop, M. (2015). Understanding audit reporting changes: introduction of Key Audit Matters. *Accounting and Management Information Systems*, 14(1), 128-152. Hentet fra: <https://search.proquest.com/openview/7855ca31750496ecce9f1dedf26f8284/1?pq-rii-gsite-gscholar&cbl=136194>