

Retningslinjer
for gennemførelse af kvalitetskontrol
og rapportering herom

Revisortilsynet, juni 2010

Indholdsfortegnelse

1. Indledning	4
2. Godkendelse som kvalitetskontrollant og kvalitetskontrollantens pligter	5
2.1. Betingelser for at blive kvalitetskontrollant	5
2.2. Ansøgning og godkendelsesprocedure	5
2.3. Lister over kvalitetskontrollanter	6
2.4. Betingelser for at forblive kvalitetskontrollant	6
2.5. Tilsyn med kvalitetskontrollanten samt ophør/sletning som kvalitetskontrollant	7
3. Udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol	8
3.1. Virksomhedstype og hyppighed	8
3.2. Virksomheder, der ikke afgiver erklæringer efter revisorlovens § 1, stk. 2	8
3.3. Netværk.....	9
3.4. Ekstraordinær kontrol.....	10
3.5. Underretning af revisionsvirksomheder, som er udtaget til kvalitetskontrol.....	10
4. Udvælgelse af kvalitetskontrollant til at foretage den konkrete kvalitetskontrol	11
4.1. Udpegning af kvalitetskontrollant	11
4.2. Kontrollantens indsigelsesret og -pligt	11
4.3. Underretning af virksomheden om valg af kvalitetskontrollant(er)	12
4.4. Revisionsvirksomhedens indsigelsesret og pligter	12
5. Indgåelse af aftale om gennemførelse af kvalitetskontrol	13
5.1. Indgåelse af aftale om kvalitetskontrol.....	13
5.2. Kvalitetskontrollantens pligter	13
5.3. Indgåelse af aftalen	14
5.4. Ophævelse af aftalen	14
6. Gennemførelse af kvalitetskontrollen	15
6.1. Kvalitetskontrollantens kontrolbesøg.....	15
6.2. Fornyede kontroller	15
6.2.1 Fuld fornyet kontrol	15
6.2.2 Delvis fornyet kontrol.....	15
6.3. Kvalitetskontrollantens gennemgang af revisionsvirksomhedens forhold og dens kvalitetsstyring	16
6.3.1. Gennemgang af, at fordeling af stemmerettighederne samt ledelsesstrukturen i revisorlovens § 13 er overholdt.....	16
6.3.2. Gennemgang af revisionsvirksomhedens registreringer i Revireg	17
6.3.3. Gennemgang af kundesammensætning.....	17
6.3.4. Gennemgang af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem	17
6.4. Revisionsvirksomhedens overvågning (efterfølgende intern kvalitetskontrol).....	19
6.5. Kontrollen af erklæringsopgaver med sikkerhed.....	21
6.5.1 Udtagelse af stikprøver	21
6.5.1.1 Omfanget af de sager, der skal udvælges til sagskontrol (antallet af sager)	21
6.5.1.2 Sammensætningen af de sager, der skal udvælges til sagskontrol (typer af sager)	25
6.5.1.3 Særligt ved kontrol af virksomheder, der reviderer kunder omfattet af revisorlovens § 21, stk. 3.....	27
6.5.1.4 Assistanceerklæringer og reviewerklæringer.....	28
6.5.2. Dybden i kontrollen af enkeltopgaver	28
6.5.3. Samlet resultat af gennemgangen af erklæringsopgaver	30
6.5.4 Sammenholdelse med resultatet af den kontrollerede revisionsvirksomheds overvågning (interne efterfølgende kontrol).....	30
6.6. Kontrollen af revisionsvirksomheder, der reviderer kunder, der omfattes af revisorlovens § 21, stk. 3	30
6.6.1. Yderligere gennemgang af kvalitetsstyringssystemet	31
6.6.2. Gennemgang af gennemsigtighedsrapport	31
6.7. Dokumentation for den gennemførte kontrol	32

6.8. Kontrolbesøg udført af Revisortilsynet eller med deltagelse af Revisortilsynet.....	33
6.8.1 Kontrolbesøg med deltagelse af Revisortilsynet.....	33
6.8.2 Kontrolbesøg udført af Revisortilsynet selv.....	33
6.9. Særligt om revisionsvirksomheder, hvorigennem der ikke afgives erklæringer med sikkerhed	33
7. Kvalitetskontrollantens rapportering	34
7.1. Udfærdigelse af erklæringen og dennes indhold.....	34
7.2. Erklæringens indledning	35
7.3. Den udførte gennemgang.....	35
7.4. "Blank" erklæring	35
7.5. Erklæring med forbehold.....	36
7.6. Erklæring med supplerende oplysninger.....	37
7.7. Indsendelse af erklæringen.....	37
7.8. Rapportens indhold og form	37
7.9. Rapportering til den kontrollerede virksomhed.....	39
8. Revisortilsynets behandling af sagerne.....	39
8.1. Erklæring ikke indkommet.....	39
8.2. Fejl i erklæringen og/eller rapporten.....	39
8.3. Indhentelse af kvalitetskontrollantens arbejdspapirer mv.....	39
8.4. Revisortilsynet lukker sagen	40
8.5. Revisortilsynets sanktioner.....	40
8.6. Sager for Revisornævnet	40
9. Betalingsforhold	41
9.1. Timepriser og fastsættelse heraf	41
9.2. Timeantallet	42
9.3. Kvalitetskontrollantens udfærdigelse og fremsendelse af regningen	42
9.4. Revisortilsynets betaling af kontrollanten.....	42
9.5. Revisortilsynets opkrævning af virksomheden	43
9.6. Fordeling af øvrige omkostninger	43

1. Indledning

Ifølge revisorlovens (Lov nr. 469 af 17. juni 2008 om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder) kapitel 6 skal alle revisionsvirksomheder have et kvalitetsstyringssystem og kunne dokumentere anvendelsen heraf. Endvidere skal alle revisionsvirksomheder og de heri ansatte revisorer underkaste sig en kvalitetskontrol, der udføres af Revisortilsynet.

Revisorlovens §§ 34-36 fastsætter reglerne for Revisortilsynet. Med hjemmel i revisorlovens § 34 har Erhvervs- og Selskabsstyrelsen udstedt

- Revisortilsynets forretningsorden ved bekendtgørelse nr. 669 af 26. juni 2008 og
- bekendtgørelse om kvalitetskontrol og Revisortilsynets virksomhed nr. 42 af 23. januar 2009 (i det følgende benævnt "bekendtgørelsen").

Med hjemmel i §§ 13 og 20, stk. 4, i bekendtgørelse om kvalitetskontrol og Revisortilsynets virksomhed, bkg. nr. 42 af 23. januar 2009, har Revisortilsynet udstedt disse Retningslinjer for kvalitetskontrollens udøvelse.

Kvalitetskontrollanternes udførelse af kvalitetskontrollen er en erklæringsopgave efter revisorlovens § 1, stk. 2, og de generelle principper som eksempelvis god revisorskik gælder derfor for kvalitetskontrollanten ved udførelse af kvalitetskontrolopgaver. Retningslinjerne uddyber revisorloven og bekendtgørelsen. Retningslinjerne indeholder en række bilag med koncepter til kvalitetskontrollantens checklister og erklæringer.

Ovennævnte regler og Revisortilsynets retningslinjer findes under menupunktet lovgrundlag m.v. på Revisortilsynets hjemmeside www.revisortilsynet.dk.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen administrerer endvidere et register over revisionsvirksomhederne ("Revireg") og bestemmelserne herom findes i bekendtgørelse nr. 225 af 10. marts 2010 om register over godkendte revisionsvirksomheder og over godkendte revisorer (Revireg).

Udover dette er fire andre forskrifter af særlig betydning for kvalitetskontrollen. Det drejer sig om revisionsstandarderne RS 1 (Kvalitetsstyring i firmaer som udfører revision og review af historiske finansielle oplysninger, andre erklæringsopgaver med sikkerhed samt beslægtede opgaver) og RS 220 (Kvalitetsstyring i forbindelse med revision af historiske finansielle oplysninger), EU Kommissionens henstilling (2001/156) af 15. november 2000 om kvalitetssikring i forbindelse med lovpligtig revision (EFT L91/91, 31.03.2001) samt EU Kommissionens henstilling (2008/1721) af 6. maj 2008 om ekstern kvalitetssikring i forbindelse med lovpligtige revisorer og revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden (EFT L120/20, 07.05.2008).

Revisortilsynet vil fortsat løbende vurdere, om retningslinjerne skal revideres. Til dette formål modtager Revisortilsynet gerne revisionsvirksomhedernes og kvalitetskontrollanternes bemærkninger med forslag til afklaring eller udbygning af retningslinjerne. Bemærkningerne kan indsendes til Revisortilsynet på e-mail revisortilsynet@eogs.dk.

2. Godkendelse som kvalitetskontrollant og kvalitetskontrollantens pligter

2.1. Betingelser for at blive kvalitetskontrollant

Som udgangspunkt kan kun godkendte revisorer, der kan afgive erklæringer efter revisorlovens § 1, stk. 2, og som arbejder i en virksomhed, der er registreret i Revireg, udpeges som kvalitetskontrollanter. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan i konkrete tilfælde udpege andre end revisorer som kvalitetskontrollanter, jf. revisorlovens § 35, stk. 1.

En godkendt revisor, der ansøger om at blive kvalitetskontrollant, skal opfylde en række betingelser, som også fremgår af bekendtgørelsens § 15, stk. 2:

1. Ansøgeren skal være registreret i Revireg,
2. Ansøgeren skal have deltaget i et kursus, jf. bekendtgørelsens § 16 Hvis en ansøgers kundskaber og erfaring på baggrund af hidtidig virksomhed eller andre kurser skønnes fornødne, kan Revisortilsynet fritage ansøgeren for kurset.
3. Ansøgeren skal have deltaget i praktisk revisionsarbejde og i forbindelse hermed afgivet erklæringer efter revisorlovens § 1, stk. 2, i mindst 3 år inden for de seneste 5 år.
4. Den revisionsvirksomhed, hvori ansøgeren er ansat, må ikke være blevet pålagt en fornyet kvalitetskontrol af Revisortilsynet ved den seneste kvalitetskontrol, som revisionsvirksomheden har gennemgået.
5. Hvis ansøgeren indenfor de seneste 5 år ved Revisornævnet (eller Disciplinærnævnet for statsautoriserede og registrerede revisorer) er ikendt en advarsel eller bøde for overtrædelser af de pligter, revisorloven foreskriver, eller er optaget i Det centrale Kriminalregister, vurderer Revisortilsynet, om forholdet har betydning for udførelsen af hvervet som kvalitetskontrollant.
6. Hvis ansøgeren har en verserende sag for Revisornævnet, vurderer Revisortilsynet, om forholdet har betydning for udførelsen af hvervet som kvalitetskontrollant.

2.2. Ansøgning og godkendelsesprocedure

For at blive kvalitetskontrollant skal ansøgeren indgive en elektronisk ansøgning med digital signatur til Revisortilsynet, jf. bekendtgørelsens § 15, stk. 2.

Ansøgningen skal indeholde oplysning om pkt. 1-3 i afsnit 2.1 samt oplysning om resultatet af den seneste kvalitetskontrol i den revisionsvirksomhed, hvori ansøgeren er ansat.

Ansøgningen skal vedlægges en af Revisortilsynet udarbejdet tro- og loveerklæring, hvoraf det fremgår, at den pågældende revisor ikke inden for de seneste fem år ved Revisornævnet (tidligere Disciplinærnævnet), er ikendt advarsel, bøde eller rettighedsfrakendelse for overtrædelser af de pligter, som revisorloven foreskriver, eller er optaget i Det centrale Kriminalregister. Der skal tillige gives tilladelse til, at tilsynet kan efterprøve disse oplysninger. Tro- og loveerklæringen findes i bilag 17.

Verserer der ved ovennævnte Revisornævn sager mod ansøgeren, skal denne tillige oplyse om disse verserende sager. Verserer der ikke sager ved Revisornævnet skal tro og loveerklæringen tillige oplyse om dette.

Imødekommes ansøgningen af Revisortilsynet, optages vedkommende på en eller flere af listerne over kvalitetskontrollanter for det indeværende år og de følgende 4 kalenderår, jf. afsnit 2.3.

2.3. Lister over kvalitetskontrollanter

Revisortilsynet tager ved godkendelsen af en kvalitetskontrollant samtidig stilling til, hvilken slags revisionsvirksomheder, kvalitetskontrollanten kan kvalitetskontrollere.

En kvalitetskontrollant godkendes som kvalitetskontrollant i den type revisionsvirksomhed, som kvalitetskontrollanten har kompetencer til at kunne kvalitetskontrollere. Udgangspunktet er, at registrerede revisorer godkendes til at kvalitetskontrollere registrerede revisionsvirksomheder og at statsautoriserede revisorer godkendes til at kvalitetskontrollere statsautoriserede revisionsvirksomheder. Revisortilsynet kan, hvor det findes hensigtsmæssigt, godkende kvalitetskontrollanter til at kontrollere andre grupper af revisionsvirksomheder end dem, som kvalitetskontrollanten er godkendt til at kontrollere.

For at blive godkendt som kvalitetskontrollant for revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden, skal en revisor selv i mindst tre år inden for de seneste fem år have revideret og afgivet erklæringer for sådanne virksomheder, jf. bekendtgørelsens § 15, stk. 3.

Revisortilsynet udarbejder lister over kvalitetskontrollanter, som er godkendt til at foretage kvalitetskontrol af følgende revisionsvirksomheder:

1. Ansat i revisionsvirksomhed, hvor majoriteten af stemmerne ejes af statsautoriserede revisorer
2. Ansat i revisionsvirksomhed, hvor majoriteten af stemmerne ejes af statsautoriserede revisorer, og som reviderer regnskaber aflagt af virksomheder som omhandlet i revisorlovens § 21, stk. 3.
3. Ansat i revisionsvirksomhed, hvor majoriteten af stemmerne ejes af registrerede revisorer
4. Ansat i revisionsvirksomhed, hvor majoriteten af stemmerne ejes af registrerede revisorer, og som reviderer regnskaber aflagt af virksomheder som omhandlet i revisorlovens § 21, stk. 3.
5. De landøkonomiske foreningers rådgivningskontorer, der er tilknyttet eller drives under Dansk Landbrug

Listerne findes på Revisortilsynets hjemmeside www.revisortilsynet.dk og opdateres løbende.

2.4. Betingelser for at forblive kvalitetskontrollant

Deltagelse i kursus og møde

Ifølge bekendtgørelsens § 17, stk. 1 skal kontrollanterne deltage i et årligt kursus samt et årligt møde med Revisortilsynet. Formålet er at opsamle erfaringer fra de gennemførte kvalitetskontroller og henlede kvalitetskontrollanternes opmærksomhed på særlige problemstillinger.

Revisortilsynet kan uddelegere arrangementet af kurset og mødet, og kvalitetskontrollanterne betaler for deltagelse.

Tilsynet vil som hovedregel udelukke en kvalitetskontrollant fra at udføre kontrol, hvis den pågældende ikke deltager i dette årlige møde. Revisortilsynet kan undtagelsesvis beslutte, at fravige kravet om deltagelse i det årlige kursus og møde.

Årlig tro og love-erklæring

For at sikre, at Revisortilsynet løbende har indsigt med, om en kvalitetskontrollant – efter at vedkommende er optaget på Revisortilsynets liste over kvalitetskontrollanter - har haft eller får en sag ved Revisornævnet, skal kvalitetskontrollanten afgive en tro og love-erklæring herom årligt. Erklæringen, der skal indsendes til Revisortilsynet inden 1. februar, skal angive

hvorvidt kvalitetskontrollanten inden for de sidste 5 år er ikendt advarsel eller bøde ved Revisornævnet samt, hvorvidt der er en verserende sag mod kvalitetskontrollanten ved Revisornævnet. Tro- og loveerklæringen er vedlagt som bilag 17.

Hvis der er ikendt advarsel eller bøde ved Revisornævnet foretager Revisortilsynet en konkret vurdering af, om dette har betydning for kvalitetskontrollantens virke.

Resultatet af kvalitetskontrollen i den virksomhed, hvori kvalitetskontrollanten er ansat

Det er endelig en betingelse for at forblive kvalitetskontrollant, at den revisionsvirksomhed, hvori kvalitetskontrollanten selv er ansat, har en tilfredsstillende kvalitetsstyring. Hvis kvalitetskontrollen af den virksomhed, hvori kvalitetskontrollanten er ansat, resulterer i, at Revisortilsynet pålægger virksomheden en fornyet kontrol, kan Revisortilsynet beslutte at slette kvalitetskontrollanten, jf. bekendtgørelsens § 28, stk. 3.

Er dette tilfældet, kan kvalitetskontrollanten ikke igen blive kvalitetskontrollant før end revisionsvirksomheden har gennemgået en fornyet kvalitetskontrol med tilfredsstillende resultat.

Revisortilsynet kan endvidere beslutte at slette kontrollanten, hvis kontrollanten har fået en påtale. Er dette tilfældet, kan kvalitetskontrollanten ikke igen blive kvalitetskontrollant før end den revisionsvirksomhed, hvori kvalitetskontrollanten er ansat, har gennemgået en ny kvalitetskontrol med tilfredsstillende resultat, og revisors enkeltsager er indgået i stikprøven og er gennemgået med tilfredsstillende resultat.

2.5. Tilsyn med kvalitetskontrollant samt ophør/sletning som kvalitetskontrollant

Revisortilsynet fører løbende tilsyn med og vurderer kvalitetskontrollanternes indsats, herunder rettidig indsendelse af erklæringer, rapporter, arbejdspapirer m.v. samt, om de indsendte erklæringer overholder erklæringsbekendtgørelsen.

Finder Revisortilsynet, at en kvalitetskontrollant har tilsidesat sine pligter, jf. bekendtgørelsens § 28, stk. 2, kan tilsynet efter en skriftlig høring

1. give den pågældende en skriftlig påtale
2. kræve, at den pågældende deltager i et eller flere kurser, inden den pågældende kan fortsætte sit virke som kvalitetskontrollant, eller
3. slette den pågældende fra listerne over kvalitetskontrollanter, jf. § 14, samt beslutte at
4. indbringe den pågældende for Revisornævnet, eller
5. oversende sagen til anklagemyndigheden.

Revisortilsynet kan slette en kvalitetskontrollant, hvis kvalitetskontrollanten ikke opfylder betingelserne nævnt i afsnit 2.1., eller hvis kvalitetskontrollanten i sit arbejde som kvalitetskontrollant har udvist grov eller gentagen forsømmelighed med hvervet, herunder bl.a. med overholdelse af uafhængighedsreglerne eller, hvis de afgivne erklæringer og/eller kvalitetskontrollantens arbejdspapirer må anses som uegnet, mangelfulde eller ufyldstgørende som grundlag for Revisortilsynets eller Revisornævnets sagsbehandling.

Endvidere kan Revisortilsynet beslutte, at en kvalitetskontrollant skal slettes, hvis den revisionsvirksomhed som kvalitetskontrollanten er ansat i, ved den seneste afsluttede kvalitetskontrol er pålagt en fornyet kvalitetskontrol, jf. afsnit 2.4.

En kvalitetskontrollant kan til enhver tid selv anmode om at blive slettet af listerne efter § 14. Sletning kan dog ikke ske, før kvalitetskontrollanten har fuldført de allerede påtagne kontrolopgaver, medmindre Revisortilsynet bestemmer andet.

3. Udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol

3.1. Virksomhedstype og hyppighed

Ifølge revisorlovens § 29, stk. 3, skal en revisionsvirksomhed kvalitetskontrolleres med højst 6 års mellemrum. Kvalitetskontrollen skal dog udføres med højst 3 års mellemrum i revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden, jf. revisorloven § 21, stk. 3.

Der kan være kortere tid mellem en revisionsvirksomheds kvalitetskontrol end henholdsvis 6 og 3 år, idet der er indlagt en grad af tilfældighed i udtrækningen, således at der ikke skabes forudsigelighed om, hvornår en virksomhed skal kvalitetskontrolleres.

Der kan endvidere foreligge omstændigheder, der gør, at tilsynet beslutter en hyppigere kontrol, jf. bekendtgørelsens § 4.

De revisionsvirksomheder, der skal have gennemført en ordinær kvalitetskontrol, udtrækkes på grundlag af de oplysninger, som er registreret i Revireg.

Bekendtgørelsens § 4, stk. 2, gør det muligt for en revisionsvirksomhed at vælge at få holdingselskaber kvalitetskontrolleret samtidig med den "egentlige" revisionsvirksomhed, dvs. i det år, hvor den "egentlige" revisionsvirksomhed er udtaget af Revisortilsynet. Derimod berettiger udtagelse af et holdingselskab til kvalitetskontrol ikke til at kræve, at den "egentlige" revisionsvirksomhed samtidig kvalitetskontrolleres.

Det skal dog bemærkes, at virksomheder, der ikke afgiver erklæringer efter revisorlovens § 1, stk. 2, kan undtages fra kvalitetskontrol, jf. afsnit 3.2.

Revisortilsynet opfordrer af praktiske grunde til, at den kontrollerede revisionsvirksomhed altid anmoder om en samtidig kontrol af ejerselskaber, der ikke er undtaget fra kvalitetskontrol efter bekendtgørelsen § 2, stk. 2.

Kvalitetskontrollanten skal afgive separate erklæringer for holdingselskaberne, jf. bilag 16.

3.2. Virksomheder, der ikke afgiver erklæringer efter revisorlovens § 1, stk. 2

Revisionsvirksomheder, hvorigennem der ikke afgives erklæringer efter revisorlovens § 1, stk. 2, kan undtages fra kvalitetskontrol, jf. bekendtgørelsens § 2, stk. 2. Dette omfatter f.eks. holdingvirksomheder til revisionsvirksomheder.

For at blive undtaget skal virksomheden hvert år afgive en tro- og loveerklæring til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen om, at der ikke afgives erklæringer efter § 1, stk. 2 igennem virksomheden.

Tidsmæssigt må revisionsvirksomheder, som skal undtages fra kravet om kvalitetskontrol, ikke have afgivet erklæringer i henhold til revisorlovens § 1, stk. 2, i det kalenderår, hvori tro- og loveerklæringen afgives, eller i det efterfølgende år.

Revisortilsynet kan beslutte, at der skal foretages en kvalitetskontrol, selvom der er afgivet en tro- og loveerklæring, jf. bekendtgørelsen § 2, stk. 2. I så fald vil virksomheden blive kontaktet af Revisortilsynet.

Tro- og loveerklæringen skal afgives med digital signatur i Revireg senest den 31. december for ikke at komme med i udtrækningsgrundlaget for det efterfølgende år.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kontrollerer hvert år de afgivne erklæringer. Hvis det konstateres, at en revisionsvirksomhed fejlagtigt har afgivet en erklæring efter bekendtgørelsens § 2, stk. 2, underrettes Revisortilsynet herom. Revisortilsynet kan beslutte, at revisionsvirksomheden udtages til ekstraordinær kvalitetskontrol.

3.3. *Netværk*

Revisionsvirksomheder, der indgår i et netværk, kan anmode Revisortilsynet om, at blive udtaget til kvalitetskontrol samme år, som én eller flere revisionsvirksomheder i samme netværk er udtaget. Revisortilsynet kan også af egen drift beslutte dette, jf. bekendtgørelsens § 3, stk. 1.

Et netværk er defineret i § 7, stk. 3, i bekendtgørelse nr. 663 af 26. juni 2008 om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed. Heraf følger det, at der ved et netværk forstås en større struktur,

- 1) der tager sigte på samarbejde, og som en revisor eller en revisionsvirksomhed deltager i, og
- 2) som klart tager sigte på overskuds- eller omkostningsdeling eller har fælles ejerskab, kontrol eller ledelse, fælles kvalitetspolitik og -procedurer, en fælles forretningsstrategi, anvender et fælles firmanavn, eller er fælles om en betydelig del af de faglige ressourcer.

For at falde ind under et netværk skal én eller flere faktorer således være opfyldt:

- Der skal være tale om et samarbejde, som revisor eller revisionsvirksomheden deltager i, og samarbejdet
- skal tage sigte på overskuds- eller omkostningsdeling, *eller*
- der skal være tale om et samarbejde, der er karakteriseret ved, at det *enten* har
 - fælles ejerskab, kontrol eller ledelse,
 - fælles kvalitetspolitik eller -procedurer,
 - fælles forretningsstrategi,
 - fælles firmanavn, *eller*
 - er fælles om en betydelig del af de faglige ressourcer.

Et samarbejde mellem revisorer eller revisionsvirksomheder med blot ét af de fem ovenstående karakteristika vil således betyde, at der er tale om et netværk.

Der henvises til Erhvervs- og Selskabsstyrelsens uafhængighedsvejledning for en uddybning af netværksbegrebet.

Revisortilsynet kan vælge at udpege mere end en kvalitetskontrollant til at udføre kvalitetskontrol i et netværk, jf. afsnit 4.1. Kvalitetskontrollanten/kontrollanterne skal opfylde uafhængigheds- og kompetencekravene i relation til alle de revisionsvirksomheder og godkendte revisorer, der er omfattet af kvalitetskontrollen.

3.4. Ekstraordinær kontrol

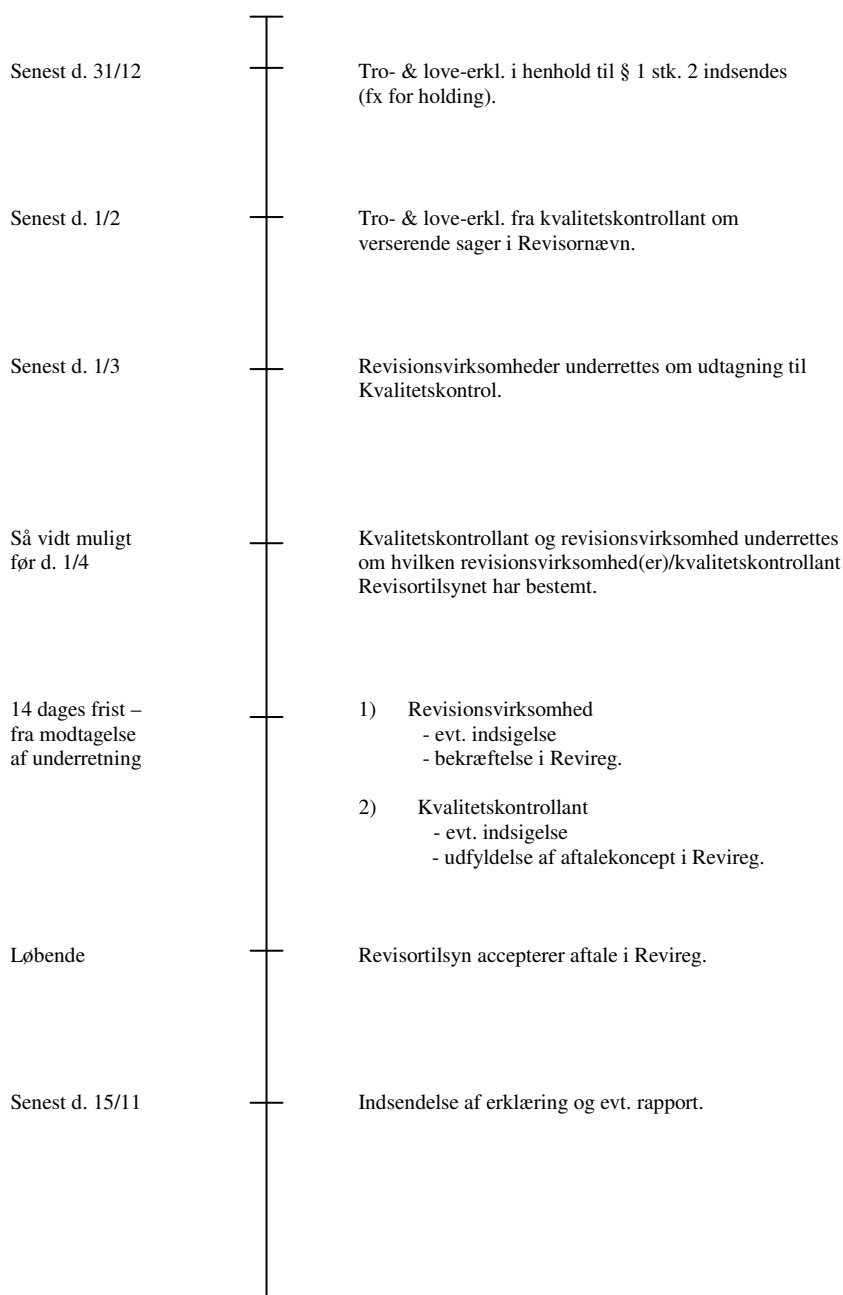
Revisortilsynet kan beslutte, at en revisionsvirksomhed skal udtages til ekstraordinær kontrol, såfremt der foreligger omstændigheder, der begrundet dette, jf. bekendtgørelsens § 4, stk. 1. I sådanne tilfælde kan tidsfristerne fraviges.

Revisortilsynet kan endvidere blive anmodet af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen om at udtage en revisionsvirksomhed til ekstraordinær kontrol, jf. bekendtgørelsens § 4, stk. 2. I sådanne tilfælde kan tidsfristerne ligeledes fraviges.

3.5. Underretning af revisionsvirksomheder, som er udtaget til kvalitetskontrol

De revisionsvirksomheder, der er udtaget til kvalitetskontrol, underrettes hvert år pr. brev senest den 1. marts om, at de skal kvalitetskontrolleres.

Tidslinie – Kvalitetskontrol



4. Udvalgelse af kvalitetskontrollant til at foretage den konkrete kvalitetskontrol

4.1. Udpegning af kvalitetskontrollant

Kvalitetskontrollanterne skal hvert år oplyse Revisortilsynet om, hvor mange kvalitetskontroller samt hvilke typer revisionsvirksomheder den enkelte maksimalt ønsker at påtage sig i det pågældende kontrolår. Samtidig oplyses om, hvilken timepris kontrollanten tager for arbejde udført for Revisortilsynet. Kontrollanten oplyser endvidere, hvilke timepriser, der anvendes for andre deltagere (revisorer eller revisorassistenter) i kvalitetskontrollen.

Der kan ikke garanteres et minimum antal kontrolsager pr. kontrollant, ligeledes kan det ikke garanteres at alle kontrollanter vil få tildelt sager, jf. bekendtgørelsens § 7, stk. 2. Endvidere vil der ikke ske en ligelig fordeling af sager blandt kontrollanterne.

På baggrund af de indkomne oplysninger matcher Revisortilsynet kvalitetskontrollant og virksomheder. Ved matchningen tager Revisortilsynet hensyn til blandt andet kvalitetskontrollantens kompetencer og ønsker, geografiske forhold samt timepriser.

Vurderer Revisortilsynet det nødvendigt, kan der udpeges mere end en kvalitetskontrollant til at udføre kvalitetskontrollen.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan i konkrete tilfælde udpege andre personer end de af Revisortilsynet godkendte kvalitetskontrollanter, jf. revisorlovens § 35, stk. 1 og bekendtgørelsens § 8, stk. 1 og 2. I disse sager kan kravet om tidsfrister fraviges.

I de tilfælde, hvor Revisortilsynet beslutter selv at gennemføre en kvalitetskontrol, foretages en individuel fremgangsmåde, som revisionsvirksomheden får besked om af Revisortilsynet.

4.2. Kvalitetskontrollantens indsigelsesret og -pligt

Kvalitetskontrollanten får så vidt muligt inden 1. april i kontrolåret skriftlig besked om, hvilke revisionsvirksomheder kvalitetskontrollanten påtænkes at skulle kontrollere.

Vurderer kvalitetskontrollanten, at uafhængighedsreglerne ikke er opfyldt eller at kvalitetskontrollanten ikke er i besiddelse af den nødvendige kompetence til at kunne gennemføre kontrol af en konkret revisionsvirksomhed, skal dette meddeles skriftligt til Revisortilsynet senest 14 dage efter modtagelse af beskeden om, hvilke revisionsvirksomheder kvalitetskontrollanten påtænkes af skulle kontrollere.

Revisortilsynet vil herefter finde en ny kvalitetskontrollant til pågældende revisionsvirksomhed.

Har hverken kvalitetskontrollanten eller revisionsvirksomheden indsigelser mod den tildelte kvalitetskontrollant/revisionsvirksomhed, skal der indgås en elektronisk aftale med Revisortilsynet, jf. afsnit 5.

Konstaterer kvalitetskontrollanten senere i kontrolforløbet, at denne ikke er uafhængig eller ikke opfylder betingelserne for at udføre kvalitetskontrollen, skal dette straks meddeles skriftligt til Revisortilsynet, hvorefter der udpeges en ny kvalitetskontrollant til den pågældende revisionsvirksomhed.

4.3. Underretning af virksomheden om valg af kvalitetskontrollant(er)

Revisionsvirksomheder, som er udtaget til kvalitetskontrol, vil så vidt muligt inden den 1. april få skriftlig besked om, hvilken kvalitetskontrollant, der er påtænkt at skulle kontrollere virksomheden.

4.4. Revisionsvirksomhedens indsigelsesret og pligter

Revisionsvirksomheden har mulighed for, at indgive en skriftlig begrundet indsigelse mod den påtænkte kvalitetskontrollant. Indsigelsen skal indsendes til Revisortilsynet senest 14 dage efter modtagelse af meddelelsen om, hvilken kontrollant der er udpeget.

Vurderer Revisortilsynet, at indsigelsen skal tages til efterretning, finder Revisortilsynet en ny kvalitetskontrollant.

Har revisionsvirksomheden ingen indsigelser mod den udpegede kontrollant, skal virksomheden senest 14 dage efter modtagelse af meddelelsen, elektronisk acceptere kontrollanten overfor Revisortilsynet på www.revireg.dk, samt giver kvalitetskontrollanten meddelelse herom.

Konstaterer revisionsvirksomheden senere i kontrolforløbet, at kvalitetskontrollanten ikke er uafhængig, eller på anden måde ikke opfylder betingelserne for at udføre kvalitetskontrollen, meddeler revisionsvirksomheden straks dette skriftligt til Revisortilsynet.

Revisortilsynet har herefter mulighed for at afbryde kontrolforløbet og udpege en ny kvalitetskontrollant.

Revisionsvirksomheden, som skal kvalitetskontrolleres, skal forsyne kvalitetskontrollanten med oplysninger, som kræves for at kvalitetskontrollanten kan udfylde et aftalekoncept til Revisortilsynet. Undlader revisionsvirksomheden at give oplysningerne, meddeler kvalitetskontrollanten straks dette til Revisortilsynet.

Revisionsvirksomheden skal endvidere senest 14 dage efter modtagelse af meddelelsen udfylde en bekræftelse på, at revisionsvirksomheden aktivt medvirker til kvalitetskontrollens gennemførelse, jf. § 11 i bekendtgørelsen. Dette gøres i Revireg samtidig med, at revisionsvirksomheden accepterer ikke at have kendskab til forhold, der gør, at den udpegede kvalitetskontrollant ikke kan kontrollere den pågældende revisionsvirksomhed.

Såfremt kvalitetskontrollanten konstaterer, at revisionsvirksomheden ikke afgiver bekræftelsen, skal kvalitetskontrollanten give besked til Revisortilsynet herom, hvorefter Revisortilsynet rykker revisionsvirksomheden og beslutter, hvad der videre skal ske i sagen.

Afgiver revisionsvirksomheden ikke bekræftelsen, anses det for manglende medvirken til gennemførelse af kvalitetskontrol, og revisionsvirksomheden vil blive oversendt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen med henblik på sletning.

5. Indgåelse af aftale om gennemførelse af kvalitetskontrol

5.1. Indgåelse af aftale om kvalitetskontrol

Når Revisortilsynet har udpeget en kvalitetskontrollant til at gennemføre kvalitetskontrollen i en revisionsvirksomhed, indgås en aftale mellem Revisortilsynet og kvalitetskontrollanten om kvalitetskontrollen for hver revisionsvirksomhed. Reglerne for aftalens form og indhold er fastsat i bekendtgørelsens kapitel 3.

Til brug for indgåelse af aftalen har Revisortilsynet udarbejdet et koncept for aftale, som skal benyttes. Aftalen udfyldes i Revireg.

I de tilfælde, hvor Revisortilsynet deltager i en kvalitetskontrol sammen med en kvalitetskontrollant, udfylder kvalitetskontrollanten ligeledes aftalen efter den procedure, der er beskrevet i dette afsnit.

Hvis Revisortilsynet har udpeget mere end én kvalitetskontrollant til at udføre kvalitetskontrol i en konkret revisionsvirksomhed eller i et netværk, indgår Revisortilsynet en skriftlig aftale med de pågældende kontrollanter.

5.2. Kvalitetskontrollantens pligter

Indgåelse af aftalen indledes med, at kvalitetskontrollanten tager kontakt til revisionsvirksomheden med henblik på, at kvalitetskontrollanten kan fastsætte de oplysninger, som skal angives i aftalen. Det drejer sig om:

- a) størrelsen på den revisionsvirksomhed, der skal kvalitetskontrolleres:
 - Antal revisorer, der afgiver erklæringer med sikkerhed og antal kontorsteder
 - Ca. antal erklæringsopgaver efter revisorlovens § 1, stk. 2.
 - Revisionsvirksomhedens omsætning
- b) Indholdet og omfanget af kvalitetskontrollen:
 - Antal kontorsteder, der planlægges besøgt
 - Antal revisorer, der forventes kontrolleret
 - Den forventede stikprøvestørrelse
- c) Hvem der er udset til at gennemføre kontrollen
 - Navn på kvalitetskontrollanten
 - Navn og titel på andre deltagende revisorer
 - Navn og titel på andre deltagende medarbejdere end ovennævnte
- d) Antal timer, der forventes brugt på kontrollen:
 - For hver deltager
 - Samlet
- e) Særlige forhold, der kan have betydning for kvalitetskontrollen, f.eks. at der er tale om en deltager i et netværk, eller der er tale om en delvis kontrol

I stedet for navn på deltagende revisorer og andre deltagende medarbejdere er det muligt at indsætte f.eks. reviewer 1, reviewer 2, men titel skal altid angives af hensyn til Tilsynets mulighed for at bedømme aftalen.

Det i aftalen anførte antal timer er vejledende og er angivet i forhold til, at der ikke konstateres fejl eller mangler, som begrunder en udvidelse af kvalitetskontrollen for eksempel i form af udtagelse af flere konkrete sager i stikprøven jf. pkt. 6.5.1.1., eller en nøjere gennemgang af kvalitetsstyringssystemet. Såfremt kvalitetskontrollanten under kvalitetskontrollen konstaterer væsentlige fejl eller mangler, kan det ikke udelukkes, at det i aftalen angivne antal timer overstiges.

Kvalitetskontrollanten udfylder aftalekonceptet i Revireg og underskriver med sin digitale signatur. Udfyldelsen skal ske senest 14 dage efter, at kvalitetskontrollanten har modtaget meddelelse om, at kvalitetskontrollanten er endelig udpeget til at gennemføre kontrollen.

Hvis kvalitetskontrollanten ikke udfylder aftalen i Revireg rettidigt, og dette skyldes kvalitetskontrollantens forhold, kan Revisortilsynet udpege en anden kvalitetskontrollant til at gennemføre kvalitetskontrollen i den pågældende revisionsvirksomhed.

5.3. Indgåelse af aftalen

Revisortilsynet gennemgår de oplysninger, som kvalitetskontrollanten har anført i aftalen i Revireg. Ved eventuelle tvivlsspørgsmål retter Revisortilsynet henvendelse til kvalitetskontrollanten og/eller revisionsvirksomheden, der skal kvalitetskontrolleres.

Revisortilsynet påser, at alle oplysninger er afgivet og at det angivne forventede timeantal mv. ikke forekommer uforholdsmæssigt stort i forhold til sagens karakter.

Revisortilsynet indgår aftalen og signerer den digitalt i Revireg.

5.4. Ophævelse af aftalen

Hvis kvalitetskontrollantens forhold gør, at kvalitetskontrollanten ikke kan gennemføre kvalitetskontrollen, retter kontrollanten straks skriftlig henvendelse til Revisortilsynet, der herefter tager stilling til ophævelse af aftalen. Sådanne forhold kan for eksempel være, at kontrollanten bliver syg.

Hvis Revisortilsynet konstaterer forhold, der bevirker, at kvalitetskontrollen ikke kan gennemføres, tager revisortilsynet ligeledes stilling til, om aftalen skal ophæves. Sådanne forhold kan for eksempel være, at kvalitetskontrollanten ikke indsender erklæringen om kvalitetskontrol eller sine arbejdspapirer, eller at revisionsvirksomheden ikke vil medvirke til at kvalitetskontrollanten kan gennemføre kvalitetskontrollen.

Revisortilsynet kan endvidere ophæve aftalen, såfremt Revisortilsynet beslutter, at revisionsvirksomheder, der er pålagt en delvis fornyet kontrol, skal pålægges en fuld fornyet kontrol, jf. afsnit 6.2.

Når Revisortilsynet beslutter at ophæve en aftale om kvalitetskontrol, tager Revisortilsynet stilling til, om kvalitetskontrollanten skal have betaling for det allerede udførte arbejde. Afgørelse om betaling for allerede udført arbejde vil afhænge af, om ophævelsen skyldes kvalitetskontrollantens forhold eller andre forhold.

6. Gennemførelse af kvalitetskontrollen

6.1. Kvalitetskontrollantens kontrolbesøg

Til brug for planlægningen af kontrollen indhenter kvalitetskontrollanten forud for kontrollens gennemførelse forskellige oplysninger om revisionsvirksomheden, jf. bekendtgørelsens § 19. Disse oplysninger indhentes ved, at den revisionsvirksomhed, der skal kontrolleres, udfylder checkliste 1. Kontrollanten skal endvidere indhente rapporten for den seneste efterfølgende interne kvalitetskontrol i revisionsvirksomheden.

Revisionsvirksomheden skal i henhold til checkliste 1 oplyse, hvornår den seneste lovpligtige kvalitetskontrol er blevet udført og resultatet heraf. Hvis der ved den tidligere kvalitetskontrol er givet bemærkninger eller påtale, skal kvalitetskontrollanten være opmærksom på, om revisionsvirksomheden har reageret på de fundne fejl herunder udarbejdet handlingsplaner samt iværksat opfølgning på disse.

Selve kvalitetskontrollen skal gennemføres ved fremmøde hos revisionsvirksomheden samt på de kontorsteder, der er udtaget til stikprøvevis kontrol.

Kvalitetskontrollanten skal ved gennemgangen som minimum anvende checklisterne 2-4 eller alternative checklister, der som minimum indeholder alle de oplyste punkter i checkliste 2-4.

Kravene til kontrollantens dokumentation for den udførte kontrol er beskrevet i punkt 6.7.

6.2. Fornyede kontroller

Revisionsvirksomheder, der pålægges fornyede kontroller, jf. revisorlovens § 35, stk. 5, nr. 5, vil modtage besked fra Revisortilsynet om udførelsen af den fornyede kontrol. Revisionsvirksomheder kan fremover pålægges enten en fuld fornyet kontrol eller en delvis fornyet kontrol.

6.2.1 Fuld fornyet kontrol

Revisionsvirksomheder, der pålægges en fuld fornyet kontrol, skal kontrolleres på samme måde som revisionsvirksomheder, der er pålagt en ordinær kontrol.

6.2.2. Delvis fornyet kontrol

Revisionsvirksomheder, der er pålagt en delvis fornyet kontrol, skal have udført en kontrol, der har til formål at afklare, om de konstaterede forhold i afgørelsen er bragt i orden, jf. revisorlovens § 35, stk. 5, nr. 3.

Kontrollanten skal forud for kontrollen indhente Revisortilsynets afgørelse hos revisionsvirksomheden for at konstatere, hvilke områder Revisortilsynet har påtalt.

Kontrollanten skal ligeledes forud for kontrollen indhente de oplysninger, der fremgår af checkliste 1, jf. afsnit 6.1. samt den seneste kontrolrapport for revisionsvirksomhedens udførte efterfølgende interne kvalitetskontrol.

Kvalitetskontrollanten skal ved kontrolbesøget gennemgå det eller de områder, som er omtalt i afgørelsen. De områder, der skal kontrolleres, skal udføres i overensstemmelse med den fremgangsmåde, der er beskrevet i retningslinjerne.

Hvis kontrollanten i forbindelse med gennemgangen af de afgrænsede områder bliver opmærksom på ikke-ubetydelige fejl og mangler på andre områder, skal kontrollanten efter kontrolbesøget uden ugrundet ophold oplyse dette til Revisortilsynet.

Revisortilsynet tager herefter stilling til, hvorvidt kontrollen skal udvides til en fuld kontrol. Såfremt Revisortilsynet finder, at de konstaterede fejl og mangler ikke danner grundlag for at pålægge revisionsvirksomheden en fuld fornyet kontrol, afslutter kontrollanten kontrollen og indsender erklæringen til Revisortilsynet, jf. afsnit 7. Kontrollanten skal dog afgive supplerende oplysning i sin erklæring om de konstaterede fejl og mangler på de øvrige områder.

Træffer Revisortilsynet afgørelse om at pålægge revisionsvirksomheden en fuld fornyet kontrol, ophæver Revisortilsynet den oprindelige indgåede aftale om kontrol, jf. afsnit 5. Revisionsvirksomheden pålægges herefter en ekstraordinær kontrol, jf. bekendtgørelsens § 4, stk. 1 i samme kontrolår. Revisortilsynet kan træffe afgørelse om at deltage i kontrollen eller selv at udføre kontrollen, jf. afsnit 6.9.

Kontrollanten skal i sin erklæring under den udførte revision beskrive de områder, der er kontrolleret, jf. afsnit 7. Såfremt kontrollanten har konstateret væsentlige fejl og mangler på det kontrollerede område, skal kontrollanten tage forbehold for dette i sin erklæring. Kontrollanten skal derudover oplyse, hvis der i forbindelse med kontrollen konstateres fejl og mangler på andre områder.

6.3. Kvalitetskontrollantens gennemgang af revisionsvirksomhedens forhold og dens kvalitetsstyring

Kontrollanten skal gennemgå revisionsvirksomhedens forhold og dens kvalitetsstyring. Denne gennemgang udføres ved brug af checkliste 2. Kontrollanten skal dokumentere sine konklusioner for hvert af de gennemgåede områder.

Kontrollen indledes med et interview med den eller de personer i revisionsvirksomheden, der har ansvaret for virksomhedens kvalitetsstyring. Interviewet danner sammen med de allerede modtagne oplysninger, jf. afsnit 6.1, udgangspunkt for planlægningen af det arbejde, som kvalitetskontrollanten skal udføre omkring revisionsvirksomhedens generelle kvalitetsstyring.

6.3.1. Gennemgang af, at fordeling af stemmerettighederne samt ledelsesstrukturen i revisorlovens § 13 er overholdt

Revisionsvirksomheden skal sikre, at flertallet af stemmerettighederne besiddes af godkendte revisorer og godkendte revisionsvirksomheder, jf. revisorlovens § 13, stk. 2. Revisionsvirksomheden skal i checkliste 1 oplyse fordelingen af stemmerettighederne i revisionsvirksomheden. Kontrollanten skal ved kontrolbesøget undersøge, hvorvidt fordelingen af stemmerettigheder opfylder revisorlovens krav.

Såfremt revisionsvirksomheden ikke har afgivet oplysninger om stemmefordelingen i checkliste 1, skal kvalitetskontrollanten påse, at reglerne om stemmerettighederne i revisorlovens § 13 er overholdt, ved at gennemgå revisionsvirksomhedens fortegnelse over fordeling af stemmerettighederne, jf. bekendtgørelsens § 20, stk. 1, nr. 3.

Såfremt fordelingen af stemmerettighederne i revisionsvirksomheden ikke opfylder revisorlovens krav, skal kvalitetskontrollanten afgive en supplerende oplysning om dette i sin erklæring. Den supplerende oplysning skal beskrive de faktiske forhold om stemmerettighederne.

Revisionsvirksomheden skal ligeledes sikre, at flertallet af ledelsesmedlemmerne i revisionsvirksomhedens øverste ledelsesorgan er godkendte revisorer, jf. revisorlovens § 13, stk. 5.

Såfremt kravet i revisorlovens § 13, stk. 5 ikke er overholdt, skal kvalitetskontrollanten afgive en supplerende oplysning om dette i sin erklæring. Den supplerende oplysning skal beskrive de faktiske forhold om ledelsesstrukturen i revisionsvirksomheden.

6.3.2. Gennemgang af revisionsvirksomhedens registreringer i Revireg

I henhold til bekendtgørelsen om register over godkendte revisionsvirksomheder og over godkendte revisorer (Revireg) skal registret indeholde oplysninger om de tilknyttede godkendte revisorer samt oplysninger om efteruddannelse mv. Tilknyttede godkendte revisorer omfatter samtlige revisorer i en revisionsvirksomhed, uanset om de foretager faktisk erklæringsafgivelse efter § 1, stk. 2 i revisorloven. En statsautoriseret eller registreret revisor med deponeret beskikkelse skal ikke registreres på revisionsvirksomheden i Revireg, selvom man er tilknyttet en revisionsvirksomhed.

Kvalitetskontrollanten skal således tjekke, at det af virksomheden oplyste antal godkendte revisorer på kontroltidspunktet svarer til antallet i Revireg, hvilket kan ses på www.virk.dk/cvr

Kontrollanten skal i erklæringen oplyse det af virksomheden oplyste antal godkendte revisorer i revisionsvirksomheden på kontroltidspunktet. Såfremt der er uoverensstemmelse mellem det af revisionsvirksomheden oplyste antal revisorer, og det antal, der er tilknyttet en revisionsvirksomhed i Revireg, skal kontrollanten afgive en supplerende oplysning om denne uoverensstemmelse.

Hvis der er andre uoverensstemmelser mellem revisionsvirksomhedens faktiske forhold og registreringerne i Revireg, skal kontrollanten afgive en supplerende oplysning om dette.

Såfremt et holdingselskab til revisionsvirksomheden, der har pligt til at være registreret i Revireg, ikke er registreret i Revireg, skal kvalitetskontrollanten ved afgivelsen af sin erklæring give supplerende oplysninger herom. Det samme gør sig gældende, såfremt revisionsvirksomheden ikke har tilknyttet en revisor. Erklæringen skal oplyse om de faktiske forhold, som kvalitetskontrollanten støtter den supplerende oplysning på.

6.3.3. Gennemgang af kundesammensætning

Revisionsvirksomheden skal sikre, at virksomheden ikke i hvert af 5 på hinanden følgende regnskabsår har en større omsætning end 20 pct. hos samme kunde, jf. revisorlovens § 26, stk. 1.

Revisionsvirksomheden skal i checkliste 1 oplyse om kundesammensætningen, herunder om den procentvise fordeling af honoraret på sin største kunde. Såfremt revisionsvirksomheden har haft en større andel af sin omsætning end 20 pct. hos den samme kunde i kontrolåret, skal kvalitetskontrollanten undersøge, om overskridelsen har eksisteret i de seneste 5 år. Hvis dette er tilfældet skal kontrollanten afgive en supplerende oplysning i erklæringen om, at revisorlovens § 26 overtrådt. Erklæringen skal oplyse om de faktiske forhold, som kvalitetskontrollanten støtter den supplerende oplysning på.

6.3.4. Gennemgang af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem

I henhold til revisorlovens § 28, stk. 1 skal alle revisionsvirksomheder have et kvalitetsstyringssystem og dokumentere anvendelsen heraf. For nystartede revisionsvirksomheder skal kvalitetsstyringssystemet være etableret fra virksomhedens start og forefindes i enten skriftlig eller elektronisk form, jf. lovbemærkningerne til revisorlovens § 28.

Kvalitetsstyringssystemet skal indeholde de politikker og procedurer, der sikrer, at revisionsvirksomheden og dets ansatte overholder lovgivningen og relevante standarder ved udførelsen af erklæringsopgaven, og at erklæringer afgives i overensstemmelse med lovgivningen og relevante standarder. Lovbemærkningerne til revisorlovens § 28 henviser i den sammenhæng til RS 1, Kvalitetsstyring i firmaer som udfører revision og review af historiske finansielle oplysninger, andre erklæringsopgaver med sikkerhed samt beslægtede opgaver. RS 220 supplerer i den sammenhæng RS 1 med beskrivelse af kvalitetsstyring i forbindelse med revision af historiske finansielle oplysninger.

Arten og omfanget af en revisionsvirksomheds kvalitetsstyringspolitikker og -procedurer afhænger af forskellige faktorer såsom virksomhedens karakteristika og størrelse, dets geografiske spredning samt dets organisation. Som følge heraf vil de politikker og procedurer, som de enkelte revisionsvirksomheder indfører, kunne være forskellige. For revisionsvirksomheder, der har kunder omfattet af revisorlovens § 21, stk. 3 henvises der til afsnit 6.6.1.

Kontrollen af kvalitetsstyringssystemet har til formål at konstatere følgende forhold:

- at revisionsvirksomheden har etableret og implementeret et tilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem,
- at revisionsvirksomhedens godkendte revisorer og medarbejdere konsekvent anvender kvalitetsstyringssystemet ved udførelsen af erklæringsopgaver med sikkerhed, og
- at revisionsvirksomheden foretager en opfølgning på, at kvalitetsstyringssystemet løbende opdateres og anvendes konsekvent på erklæringsopgaver med sikkerhed.

Kontrollanten skal ved etableringen og implementeringen af kvalitetsstyringssystemet fastslå, hvorvidt der er etableret et tilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem i revisionsvirksomheden, om kvalitetsstyringssystemet er tilpasset revisionsvirksomhedens forhold, samt at kvalitetsstyringssystemets procedurer og politikker er formidlet videre til alle de godkendte revisorer og medarbejdere i revisionsvirksomheden.

Kontrollanten skal ved godkendte revisorer og medarbejders anvendelse af kvalitetsstyringssystemet vurdere og tage stilling til, om de regler, som kvalitetsstyringssystemet indfører i revisionsvirksomheden, efterleves i praksis i revisorerne og medarbejdernes ageren og i det praktiske arbejde. Ved gennemgangen af kontrolsager, jf. afsnit 6.6. skal kontrollanten ligeledes konstatere, om de godkendte revisorer og medarbejdere konsekvent har anvendt kvalitetsstyringssystemet på kontrolsagerne.

Revisionsvirksomhedens opfølgning på, at der foretages en løbende opdatering af kvalitetsstyringssystemet, og at kvalitetsstyringssystemet konsekvent anvendes på erklæringsopgaver foretages via den efterfølgende interne kvalitetskontrol, jf. afsnit 6.4.

Gennemgangen foretages med udgangspunkt i det kvalitetsstyringssystem, revisionsvirksomheden anvender på det tidspunkt, hvor kvalitetskontrollen gennemføres. Kvalitetskontrollanten udtaler sig i sin erklæring om kvalitetskontrol om det kvalitetsstyringssystem, der forefindes og anvendes i revisionsvirksomheden på kontroltidspunktet.

En række revisionsvirksomheder vil i løbet af kontrolåret udskifte deres kvalitetsstyringssystemer. Såfremt kontrollanten udtager kontrolsager, jf. afsnit 6.6.1., der er udarbejdet efter det udskiftede kvalitetsstyringssystem, skal kontrollanten tillige gennemgå det udskiftede kvalitetsstyringssystem. Gennemgangen af det udskiftede kvalitetsstyringssystem skal give kontrollanten et indblik i, om de daværende politikker og procedurer i revisionsvirksomheden var tilstrækkelige og egnede til, at den ansvarlige revisor og medarbejderne kunne anvende det udskiftede kvalitetsstyringssystem på kontrolsagerne.

Ved gennemgangen af det generelle kvalitetsstyringssystem, skal kontrollanten vurdere, om revisionsvirksomhedens procedurer og politikker er tilstrækkelige, hensigtsmæssige og i overensstemmelse med revisorlovgivningen og relevante standarder inden for en række områder, såsom:

- Uafhængighed og tavshedspligt
- Accept og fortsættelse af kundeforhold
- Hvidvask og rapportering af økonomiske forbrydelser
- Standarder til løsning af erklæringsopgaver med sikkerhed
- Kvalitetssikringsgennemgang af opgaverne
- Opbevaring af dokumentation
- Personalets kendskab til kvalitetsstyringssystemet og anvendelse af kvalitetsstyringssystemet på erklæringsopgaver med sikkerhed

Checkliste 2 beskriver de procedurer og politikker, kvalitetsstyringssystemet som minimum må forventes at indeholde.

Kontrollanten skal ved gennemgangen af personalets kendskab til kvalitetsstyringssystemet og anvendelse af kvalitetsstyringssystemet på erklæringsopgaver med sikkerhed undersøge, hvordan revisionsvirksomhedens godkendte revisorer og de ansatte får kendskab til kvalitetsstyringssystemets procedurer og politikker, og hvordan de skal anvendes på erklæringsopgaverne. Undersøgelsen skal foretages inden for områder såsom:

- relevante standarder for opgaven,
- processer for risiko- og væsentlighedsvurderinger,
- metoder til kvalitetssikringsgennemgang af
 - o det udførte arbejde,
 - o revisors vurderinger på de udførte handlinger, og
 - o revisors afgivne erklæring,
- dokumentation af det udførte arbejde.

Det kontrolleres blandt andet, om revisionsvirksomheden har etableret passende politikker og processer for kvalitetssikringsgennemgang, hvor sådanne kræves.

Kontrollanten skal derudover bl.a. undersøge, om kvalitetsstyringssystemets procedurer sikrer, at den ansvarlige revisor på erklæringsopgaven udfører tilstrækkelig instruktion af medarbejderne og fører et tilstrækkeligt tilsyn med udførelse af erklæringsopgaver med sikkerhed. Derudover skal kontrollanten undersøge, at kvalitetsstyringssystemet sikrer, at der udføres tilstrækkelig gennemgang af arbejdsopgaver på erklæringsopgaven forud for underskrivelsen af erklæringen.

6.4. Revisionsvirksomhedens overvågning (efterfølgende intern kvalitetskontrol)

Alle revisionsvirksomheder skal have skriftlige procedurer, der sikrer, at virksomheden selv foretager løbende vurdering af kvalitetsstyringssystemet, herunder dets relevans, tilstrækkelighed og funktionalitet samt dets overholdelse.

Denne sikring foretages sædvanligvis i form af en overvågning (efterfølgende intern kontrol) i revisionsvirksomhedens eget regi. Hvor revisionsvirksomhedens struktur ikke tillader en effektiv overvågning, kan sikringen ske ved overvågning ved en kvalificeret ekstern person eller i et fagligt samarbejde med en eller flere eksterne revisionsvirksomheder med tilsvarende faglige niveau.

Formålet med overvågningen er at vurdere om de etablerede politikker og procedurer vedrørende kvalitetsstyringssystemet er relevante, tilstrækkelige, fungerer effektivt og opfyldes i praksis.

Overvågningen (efterfølgende intern kontrol) må ikke forveksles med egenkontrol, hvorved menes den kontrol der sker, inden erklæringen afsendes fra revisionsvirksomheden til opdragsgiveren.

Overvågningen (den efterfølgende interne kvalitetskontrol) skal omfatte såvel en årlig vurdering af hele kvalitetsstyringssystemet som en overvågning (efterfølgende intern kontrol) på erklæringsopgaver. Efterfølgende kontrol af udvalgte færdiggjorte opgaver udføres normalt på en cyklisk basis. Opgaver, der er udvalgt til kontrol, omfatter mindst en opgave for hver opgaveansvarlig partner over en kontrolperiode, som normalt strækker sig over højst tre år.

Revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem skal således kontrolleres hvert år, medens konkrete opgaver skal kontrolleres mindst hvert tredje år for hver opgaveansvarlig partner.

Opgaver, der er udvalgt til kontrol, omfatter i henhold til RS 1 mindst en opgave for hver opgaveansvarlig partner over en kontrolperiode, som normalt strækker sig over højst tre år.

Kvalitetskontrollanten skal vurdere procedurerne for revisionsvirksomhedens overvågning (efterfølgende interne kvalitetskontrol). Kvalitetskontrollanten skal gøre sig bekendt med resultatet af de seneste gennemførte årlige overvågninger med henblik på at vurdere, om dette giver anledning til overvejelser omkring planlægning og udførelse af overvågningen.

Kvalitetskontrollanten skal påse, at resultatet af overvågningen på relevant måde er rapporteret til den kontrollerede revisionsvirksomheds ledelse, og at ledelsen i behørigt omfang har reageret på eventuelle svagheder og fejl, som måtte være afdækket ved revisionsvirksomhedens seneste egen overvågning.

Kvalitetskontrollanten skal derefter gennemgå rapporten for den forrige overvågning (efterfølgende interne kvalitetskontrol) med henblik på at konstatere, hvorvidt der i fornødent omfang er udarbejdet handlingsplaner til imødegåelse af de i kvalitetskontrolrapporten identificerede fejl og mangler samt, om der løbende er blevet fulgt op herpå. Såfremt dette ikke er tilfældet skal kontrollanten vurdere, hvorvidt dette skal give anledning til et forbehold.

Er der ikke gennemført overvågning (efterfølgende intern kvalitetskontrol) af enten kvalitetsstyringssystemet eller erklæringsopgaver med sikkerhed på cyklisk basis senest på kontroltidspunktet, skal kvalitetskontrollanten afgive et forbehold om dette i sin erklæring.

Kontrollanten skal også afgive forbehold i sin erklæring, om tilfælde hvor der er gennemført overvågning (efterfølgende intern kvalitetskontrol) i revisionsvirksomheden, men virksomheden enten ikke har vurderet effekten af eventuelle væsentlige mangler, der er konstateret som følge af kontrollen, ikke har foretaget eventuelle korrigerende handlinger eller ikke har kommunikeret resultaterne til de relevante personer i virksomheden.

Konstaterer kontrollanten, at revisionsvirksomheden ikke i tilstrækkelig grad har foretaget opfølgning og eventuelt draget konsekvenser over for medarbejdere, der laver større eller gentagne fejl konstateret ved overvågningen, skal kontrollanten medtage dette i sin erklæring og i den eventuelle rapport, jf. afsnit 7.8. Forholdet skal medtages som forbehold eller som

supplerende oplysning afhængigt af, om kontrollanten vurderer, om forholdet påvirker det overordnede billede af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyring.

Har revisionsvirksomheden ikke gennemført overvågning (efterfølgende intern kvalitetskontrol) for tidligere kalenderår, skal kontrollanten afgive forbehold om dette i sin erklæring.

Kontrollen af revisionsvirksomhedens procedurer og udførelse af overvågning (efterfølgende intern kvalitetskontrol) sker ved brug af checkliste 3, se bilag 4.

6.5. Kontrollen af erklæringsopgaver med sikkerhed

I henhold til revisorlovens § 29, stk. 2, skal kvalitetskontrollen omfatte udførelsen i forbindelse med de erklæringsopgaver med sikkerhed, som revisor beskæftiger sig med i henhold til samme lovs § 1, stk. 2, og dokumentation for overholdelse af uafhængigheden.

Gennemgangen af erklæringsopgaver med sikkerhed udføres stikprøvevis og kontrollen af erklæringsopgaver skal også udføres, selv om der er væsentlige mangler ved revisionsvirksomhedens kvalitetssikringssystem eller der ikke foreligger et kvalitetsstyringssystem.

6.5.1 Udtagelse af stikprøver

Udtagelse af stikprøverne har både en kvantitativ og en kvalitativ dimension:

- I afsnit 6.5.1.1 beskrives stikprøvens kvantitative dimension, hvilket vil sige, hvor stor omfanget af de sager, der skal udvælges til sagskontrol skal være i forhold til revisionsvirksomhedens størrelse, beregnet ud fra antallet af underskriftberettigede revisorer i revisionsvirksomheden (antallet af sager).
- I afsnit 6.5.1.2 beskrives stikprøvens kvalitative dimension, hvilket vil sige, hvilken sammensætning, de udtagne sager skal have i forhold til revisionsvirksomhedens portefølje af sager (typer af sager).

Dertil kommer, at der herudover gælder en række særlige forhold, for revisionsvirksomheder, der udfører revisionsopgaver for kunder, der er omfattet af revisorlovens § 21, stk. 3. Disse beskrives i afsnit 6.5.1.3.

Revisortilsynet kan frem til Revisortilsynets afgørelse pålægge kontrollanten:

- at undersøge specielt udvalgte revisorer,
- at kontrollere specielt udvalgte kontorsteder mm.,
- at udtage konkrete erklæringsopgaver til kontrol,
- udtage yderligere kontrolsager, samt
- at følge op på kontrollantens egen kontrol, ved eksempelvis at gennemgå tilrettede fejl og mangler i kvalitetsstyringssystemet samt den udførte overvågning (efterfølgende interne kvalitetskontrol).

Til brug for fastsættelse og beregning af stikprøven er der udarbejdet tre skemaer, som findes bagerst i retningslinjerne. Kvalitetskontrollanten skal altid udfylde skema A og B og, når det er aktuelt, skema C. Skemaerne skal indsendes til Revisortilsynet pr. mail samtidig med at erklæring om kvalitetskontrol afgives i Revireg.

6.5.1.1 Omfanget af de sager, der skal udvælges til sagskontrol (antallet af sager)

Stikprøven skal tilpasses antallet af tilknyttede godkendte revisorer samt antallet af revisionsvirksomhedens kontorsteder.

Revisortilsynet kan forud for kontrollen, under kontrollen og efter kontrollens gennemførelse i konkrete tilfælde bede kontrollanten om f.eks. at udvide stikprøvestørrelsen eller at udtage bestemte enkeltsager, revisorer eller kontorsteder til sagskontrol, jf. afsnit 6.8.

Når en revisionsvirksomhed med flere afdelinger (kontorsteder) udtages til kontrol, skal det sikres, at et passende antal af virksomhedens kontorsteder og revisorer kontrolleres. Omfanget af kontrollen, dvs. antallet af afdelinger og enkeltrevisorer, der udtages i den udvalgte virksomhed, vil dels afhænge af virksomhedens størrelse, dels af kvaliteten af virksomhedens interne procedurer for kvalitetssikring og efterlevelsen heraf. For virksomheder med 2-6 kontorsteder skal mindst 2 kontorsteder udvælges. For virksomheder med mere end 6 kontorsteder skal minimum udvælges 3 kontorsteder.

Stikprøvens størrelse skal fastsættes ud fra følgende kriterier:

- 1) virksomhedens størrelse, herunder hvor mange kontorsteder og hvor mange revisorer virksomheden har
- 2) om den kontrollerede virksomhed efter kvalitetskontrollantens vurdering har hensigtsmæssige og velfungerende generelle kvalitetsstyringspolitikker og -procedurer, herunder et velstruktureret revisionskoncept samt gode procedurer for medarbejderudvikling, faglig konsultation og egenkontrol
- 3) om den kontrollerede virksomhed har en effektiv og hensigtsmæssig efterfølgende kvalitetskontrol
- 4) om resultatet af den efterfølgende kvalitetskontrol viser, at den kontrollerede revisionsvirksomheds kvalitetsstyringspolitikker og -procedurer efterleves, og at der på sagsniveau alene er identificeret få og uvæsentlige områder til forbedring

Stikprøven skal opgøres på baggrund af de efter interne regler underskriftsberettigede revisorer i revisionsvirksomheden. Hvis alle godkendte revisorer i revisionsvirksomheden kan afgive erklæringer omfattet af § 1, stk. 2 i revisorloven, skal stikprøven opgøres på baggrund af det samlede antal underskriftsberettigede revisorer i revisionsvirksomheden. Hvis revisionsvirksomheden har interne regler om, at erklæringer omfattet af § 1, stk. 2 i revisorloven kun kan afgives af visse godkendte revisorer, skal stikprøven opgøres på baggrund af de underskriftsberettigede revisorer.

Kvalitetskontrollanten skal udtage så tilstrækkelige mange kontrolsager, at denne har sikret sig en overbevisning om, hvordan kvalitetsstyringssystemet anvendes i løsningen af opgaverne, og om opgaverne løses i overensstemmelse med lovgivningen, revisionsstandarder, kvalitetsstyringssystemet mv. Hvis revisionsvirksomheden reviderer virksomheder, som omhandlet i revisorlovens § 21, stk. 3, skal der udtages et passende antal af disse sager, jf. afsnit 6.5.1.3.

Såfremt kvalitetskontrollanten finder, at revisionsvirksomheden har et effektivt kvalitetsstyringssystem, og at virksomhedens efterfølgende kvalitetskontrol viser, at kvalitetsstyringspolitikker og procedurer efterleves, kan kvalitetskontrollanten ved sin planlægning tage udgangspunkt i følgende minimumsantal sager til kontrol:

I en revisionsvirksomhed med 1 underskriftsberettiget revisor skal der som minimum udtages 4 sager til kontrol.

I en revisionsvirksomhed med 2-4 underskriftsberettigede revisorer udtages alle revisorer og som minimum 6 sager til kontrol, ligeligt fordelt på revisorerne.

I en revisionsvirksomhed med 5-10 underskriftsberettigede revisorer udtages alle revisorerne og som minimum 10 sager til kontrol.

I en revisionsvirksomhed med 11-20 underskriftsberettigede revisorer udtages som minimum 11 revisorer, og minimum 16 sager til kontrol.

I en revisionsvirksomhed med 21-30 underskriftsberettigede revisorer udtages som minimum 15 revisorer, og minimum 26 sager til kontrol.

I en revisionsvirksomhed med over 30 underskriftsberettigede revisorer udtages som minimum 20 revisorer, og minimum 40 sager til kontrol.

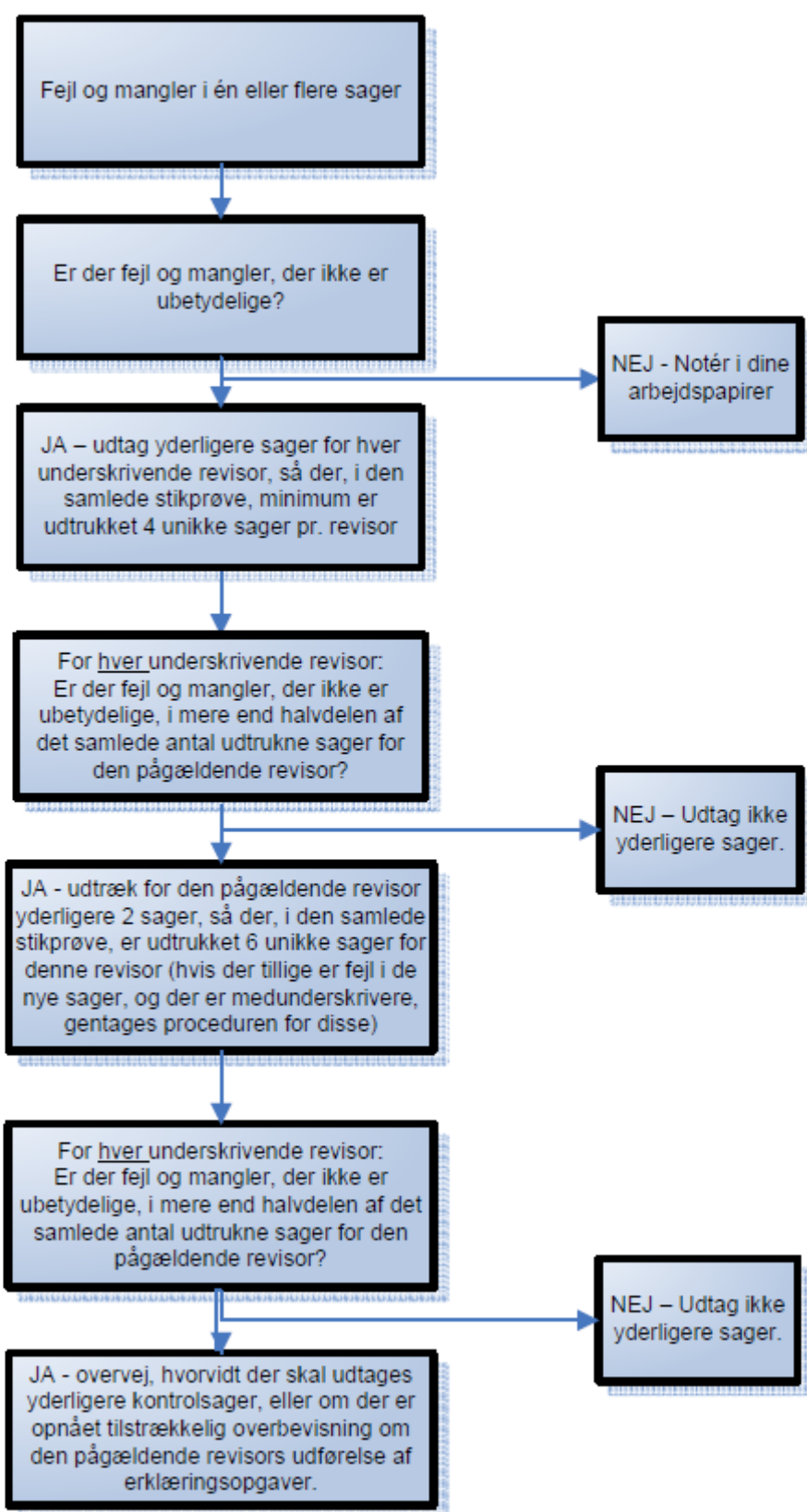
	Antal underskriftsberettigede revisorer					
	1	2-4	5-10	11-20	21-30	+30
Antal sager:	4	6	10	16	26	40

En kontrollant kan altid tage flere sager ud til gennemgang end det angivne minimum og/eller flere revisorer ud, for eksempel hvor en risikobaseret tilgang tilsiger det. Minimumsantallet af både sager og revisorer, der kontrolleres, skal dog altid være opfyldt.

En udtaget sag kan kun tælle for kontrol af én revisor og som én sag, uanset at der er flere underskrivende revisorer på sagen.

I de tilfælde, hvor der konstateres fejl eller mangler, der ikke er ubetydelige, i en sag, skal kontrollanten udtage yderligere sager for den eller de revisorer, der har underskrevet erklæringen, således at der som minimum er udtaget 4 sager for den eller de underskrivende revisorer (hvilket allerede vil være tilfældet i enkeltmandsvirksomheder). Konstaterer kontrollanten fejl eller mangler, som ikke er ubetydelige, i mindst halvdelen af de herefter udtrukne sager, udtages yderligere 2 sager for revisoren.

Rutediagram for yderligere stikprøver ved fejl og mangler i sager



Såfremt der i størstedelen af de herefter udtagne 6 kontROLSager på den pågældende revisor er ikke-ubetydelige fejl og mangler, skal kontrollanten overveje, hvorvidt der skal udtages yderligere kontROLSager, eller om kontrollanten har opnået tilstrækkelig overbevisning om den pågældende revisors udførelse af erklæringsopgaver.

Finder kvalitetskontrollanten i øvrigt, at virksomhedens kvalitetsstyringssystem ikke er tilstrækkeligt anvendt, eller at der foreligger ikke-ubetydelige fejl og mangler i kontROLSagerne, skal der efter omstændighederne udtages et større antal erklæringsopgaver til kontrol.

6.5.1.2 Sammensætningen af de sager, der skal udvælges til sagskontrol (typer af sager)

Den stikprøvevise udtagelse af konkrete revisions- og erklæringsopgaver skal tage udgangspunkt i en risikobaseret tilgang og i aktiviteterernes art og omfang i revisionsvirksomheden, jf. § 20, stk. 2 i bekendtgørelse om kvalitetskontrol og Revisortilsynets virksomhed. Ved risikobaseret tilgang menes, at der inden for hvert område skal udtages de sager til kontrol, hvor der er størst risiko for fejl eller mangler. Kontrollanten skal danne sig et indtryk af kundesammensætningen og udvælge stikprøven blandt de erklæringsopgaver, der umiddelbart anses for mest risikofyldte og omfangsrige. Denne vurdering skal foretages på baggrund af bl.a. branche samt revisionskundens størrelse.

Ved udvælgelsen af sager skal kontrollanten endvidere sikre, at de udtagne enkeltssager giver en passende repræsentation af de revisionsopgaver og andre opgaver efter revisorlovens § 1, stk. 2, som udføres i revisionsvirksomheden. Stikprøven skal sammensættes af følgende erklæringsopgaver:

- Revisionspåtegninger på reviderede regnskaber mv., jf. erklæringsbekendtgørelsens § 3. Såfremt revisor i forbindelse med revisionen har afgivet andre erklæringer med sikkerhed på tilknyttede opgaver, skal en eller flere af disse medtages i kontrollen af den pågældende sag.
- Erklæringer om gennemgang (review) af regnskaber, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 9.
- Andre erklæringer med sikkerhed, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 13.

Vægtningen af kvalitetskontrollen på de forskellige erklæringsopgaver afhænger af de konkrete omstændigheder. Hvis revisionsvirksomheden primært udfører revisionsopgaver, skal kvalitetskontrollanten primært undersøge denne type opgaver. Hvis revisionsvirksomheden udfører relativt flere andre erklæringsopgaver, skal kvalitetskontrollanten primært undersøge denne type opgaver. Kontrollanten skal dog altid kontrollere minimum én revision af en årsrapport og ét review af et regnskab, hvis begge erklæringsopgaver udføres.

Kvalitetskontrollen skal kontrollere, om revisionsvirksomhedens overvågning (efterfølgende intern kvalitetskontrol) fungerer tilfredsstillende. Derfor stilles der krav om, at en del af de sager, der udtages til enkeltssagskontrol, er sager, der har været udtaget til gennemgang i forbindelse med virksomhedens seneste overvågning (efterfølgende interne kvalitetskontrol), jf. nedenfor. Af de sager, der er udtaget som en del af kontrollen af revisionsvirksomhedens egen overvågning (efterfølgende intern kvalitetskontrol), skal kontrollanten både udvælge sager, der har givet anledning til bemærkninger i forbindelse med overvågningen, og sager, der ikke har givet anledning til bemærkninger.

Hvis revisionsvirksomheden har afgivet revisionspåtegning for en eller flere kunder, som efterfølgende, men inden for de seneste 18 måneder regnet fra dagen for stikprøvens udtagelse, er gået i betalingsstandsning eller konkurs, skal udtagelsen af enkeltssager også omfatte sådanne sager. Udtagelse af disse sager skal prioriteres således, at virksomheder i selskabs-

form med en blank påtegning udtages først. Dernæst prioriteres udtagelse efter følgende: Klasse B regnskaber, blank påtegning, supplerende oplysninger, forbehold.

Mellem samtlige § 1, stk. 2 erklæringskunder, der er gået i betalingsstandsning eller konkurs inden for de seneste 18 måneder, prioriteres stikprøverne ud fra følgende kriterier (hvor 1 er vigtigst):

Prioritet:	Årsag:
1.	Blank påtegning
2.	Supplerende oplysning i påtegningen
3.	Forbehold i påtegning

Det følger af den risikobaserede kvalitetskontrol, at hvis kontrollanten vurderer, at risikable kunder frasorteres som følge af kriterierne, skal kontrollanten, ud fra en risikobetragtning, vurdere, om disse stadig bør udtages som en del af den generelle stikprøve eller om den samlede stikprøve eventuelt bør udvides.

I revisionsvirksomheder med op til 4 underskriftsberettigede revisorer udtages mindst en erklæringsopgave, der har været udtaget til gennemgang i forbindelse med den seneste efterfølgende interne kvalitetskontrol og mindst 1 konkurs/betalingsstandsningssag.

I en revisionsvirksomhed med 5-10 underskriftsberettigede revisorer udtages mindst 2 erklæringsopgaver, der har været udtaget til gennemgang i forbindelse med den seneste efterfølgende interne kvalitetskontrol og mindst 2 konkurs/betalingsstandsningssager.

I en revisionsvirksomhed med 11-20 underskriftsberettigede revisorer udtages mindst 3 erklæringsopgaver, der har været udtaget til gennemgang i forbindelse med den seneste efterfølgende interne kvalitetskontrol og mindst 4 konkurs/betalingsstandsningssager.

I en revisionsvirksomhed med 21-30 underskriftsberettigede revisorer udtages mindst 4 erklæringsopgaver, der har været udtaget til gennemgang i forbindelse med den seneste efterfølgende interne kvalitetskontrol og mindst 4 konkurs/betalingsstandsningssager.

I en revisionsvirksomhed med over 30 underskriftsberettigede revisorer udtages mindst 6 erklæringsopgaver, der har været udtaget til gennemgang i forbindelse med den seneste efterfølgende interne kvalitetskontrol og mindst 6 konkurs/betalingsstandsningssager.

De ovenfor beskrevne sager indgår i og medregnes i optællingen af den i afsnit 6.5.1.1 angivne stikprøvestørrelse.

Grundlæggende stikprøve:

	Antal underskriftsberettigede revisorer					
	1	2-4	5-10	11-20	21-30	+30
Antal sager:						
Grundlæggende stikprøve	4	6	10	16	26	40
- deraf konkurs eller betalingsstandsning	1	1	2	3	4	6
- deraf sager udtaget ved overvågning (efterfølgende intern kontrol)	1	1	2	3	4	6

Herudover er der krav om, at den samlede stikprøve – så vidt muligt - skal dække samtlige regnskabsklasser blandt virksomhedernes kunder. For § 21, stk. 3 revisionsvirksomheder kan kontrollanten også inkludere de sager, der udtages som følge af heraf. I revisionsvirksomheder med 5 underskriftsberettigede revisorer eller mere, gælder følgende minimumkrav for den samlede stikprøve:

Minimummængde af samtlige sager for hver regnskabsklasse:

	Antal underskriftsberettigede revisorer			
	5-10	11-20	21-30	+30
Minimum sager af samtlige:				
Regnskabsklasse A	2	3	3	4
Regnskabsklasse B	2	3	3	4
Regnskabsklasse C	2	3	5	6
Regnskabsklasse D	2	3	5	6

Checkliste 4 a anvendes til kontrol af revisionspåtegninger på regnskaber (typisk erklæringer efter erklæringsbekendtgørelsens kapitel 2), checkliste 4 b til kontrol af erklæringer om gennemgang (review) af regnskaber (typisk erklæringer efter erklæringsbekendtgørelsens kapitel 3). Kontrol af andre erklæringer med sikkerhed end revision og review må indpasses i disse checklister.

For hver enkelt sag udfyldes checkliste 4a eller 4b, og hver sag skal kunne identificeres. Kontrollanten skal dokumentere sine konklusioner for hvert af de gennemgåede afsnit og de eventuelt afgivne anbefalinger for hvert af de gennemgåede afsnit.

6.5.1.3 Særligt ved kontrol af virksomheder, der reviderer kunder omfattet af revisorlovens § 21, stk. 3.

Kontrollen af sager, der omfattes af revisorlovens § 21, stk. 3, kommer oven i ovennævnte stikprøvestørrelser. Kontrollanten skal derfor, udover den ovenfor nævnte stikprøvestørrelse, som minimum inkludere én opgave for hver af de virksomhedstyper, der er oplyst i revisorlovens § 21, stk. 3, såfremt virksomheden har den pågældende type kunder (med undtagelse af § 21, Stk. 3, nr. 3 om kommuner mv., der endnu ikke er trådt i kraft). Kategorierne er:

- a) Virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land og EØS-land
- b) Statslige aktieselskaber
- c) Virksomheder, der er underlagt tilsyn af Finanstilsynet
- d) Virksomheder med + 2500 medarbejdere, balancesum på 5. mia.kr. eller nettoomsætning 5. mia.kr.

For hver 10 opgaver, som revisionsvirksomheden har indenfor en af virksomhedstyperne, der er angivet i revisorlovens § 21, stk. 3, udtages som minimum yderligere 1 sag af denne virksomhedstype til kontrol. Hvis revisionsvirksomheden således har 1-10 sager inden for den pågældende virksomhedstype, udtages minimum 1 sag, ved 11-20 sager udtages minimum 2 sager, ved 21-30 sager udtages minimum 3 sager osv. Denne regel gælder for hver enkelt af virksomhedstyperne efter revisorlovens § 21, stk. 3.

Hvis der i kvalitetskontrollen udtages opgaver, der omfattes af revisorlovens § 21, stk. 3, kan det "almindelige" stikprøveantal efter reglerne i afsnit 6.5.1.1, nedsættes med det antal sager, der er udtaget, dog max 5 sager.

Eksempel på stikprøvesammensætning for revisionsvirksomheden ABCD, der reviderer § 21, stk. 3 virksomheder:

		stikprøvestørrelse:
35 underskriftsberettigede revisorer	→	40
5 konkursramte kunder	→	5
17 sager udtaget ved seneste overvågning (efterfølgende interne kontrol)	→	6
Supplement af almindelige risikoudtrukne sager og med fradrag for § 21, stk. 3 sager, dog max 5	→ 40-5-6-5=	24
6 børsnoterede kunder	→ +	1
11 statslige aktieselskaber	→ +	2
22 virksomheder under tilsyn af Finanstilsynet	→ +	3
I alt § 21, stk. 3 sager	→ 1+2+3	6
I alt stikprøvestørrelse	→ 5+6+24+6	41

6.5.1.4 Assistanceerklæringer og reviewerklæringer

Revisortilsynet har i forbindelse med de tidligere års kvalitetskontroller konstateret, at revisionsvirksomheder afgiver erklæringer, hvor der opstår tvivl om, hvorvidt der er tale om en reviewerklæring, dvs. en erklæring med sikkerhed, eller en erklæring om assistance med regnskabsmæssig opstilling, dvs. en erklæring uden sikkerhed.

I henhold til lovbemærkningerne til revisorloven omfattes erklæringer uden sikkerhed af revisorlovens § 1, stk. 3, hvis det klart fremgår af erklæringen, at den er afgivet uden en grad af sikkerhed. Hvis revisor derimod har afgivet en erklæring med en grad af sikkerhed, omfattes hele erklæringsopgaven af kvalitetskontrollen, jf. revisorlovens § 1, stk. 2.

6.5.2. Dybden i kontrollen af enkeltopgaver

Ved gennemførelse af kvalitetskontrollen på enkeltopgaver skal tre hovedaspekter kontrolleres:

- hvorvidt godkendte revisorer og medarbejdere anvender det beskrevne kvalitetsstyringssystem på erklæringsopgaver med sikkerhed,
- hvorvidt planlægningen og udførelsen af erklæringsopgaven opfylder kravene i lovgivningen og relevante standarder, og
- hvorvidt der er sammenhæng mellem de arbejds papirer, der er udarbejdet på erklæringsopgaven og konklusionerne i revisors erklæring.

Kontrollanten skal ved kontrollen af revisionsopgaver undersøge, om revisor har dokumenteret sin stillingtagen til henholdsvis kundens going concern-forhold samt måling og oplysninger om finansielle aktiver og ejendomme.

Gennemgangen af områderne er en integreret del i gennemgangen af erklæringsopgaver. Ved gennemgangen af erklæringsopgaverne bør kontrollanten tage udgangspunkt i den planlægning, som revisor har foretaget.

Under gennemlæsning af planlægningsdokumentationen, der som oftest vil foreligge som et overordnet planlægningsnotat, vurderer kvalitetskontrollanten i første omgang specifikt overholdelsen af de beskrevne regler omkring kunde- og opgaveaccept og dokumentation af revisors stillingtagen til uafhængighed.

Under gennemlæsningen skaffer kontrollanten sig endvidere overblik over, hvorvidt planlægningen af erklæringsopgaven er foretaget ud fra en vurdering af væsentlighed og risiko-områder og med revisors kendskab til klienten og dennes omgivelser, og hvorledes denne vurdering har givet sig udslag i en struktureret detailplanlægning, hvor der er taget hensyn til de områder, der er identificeret som væsentlige og risikofyldte. Kvalitetskontrollanten skal ligeledes vurdere, hvorledes dette er meddelt til eventuelle medarbejdere, der arbejder på sagen.

Kvalitetskontrollanten skal ikke på egen hånd revurdere og identificere væsentlige og risikofyldte områder eller revurdere revisionsstrategien, medmindre de vurderinger, der foreligger i dokumentationen, er i åbenlys modstrid med de beskrevne forhold, eller i øvrigt findes uforklarlige.

På baggrund af de vurderede risici, den valgte væsentlighed og den fastlagte revisionsstrategi vurderer kvalitetskontrollanten herefter, om revisionsplanlægningen giver en tilfredsstillende afdækning af de identificerede risici.

Kvalitetskontrollanten gennemgår herefter arbejdspapirerne for de væsentligste og mest risikofyldte områder, og vurderer herunder de udførte handlinger og den dokumentation, der findes for disse. Under denne gennemgang kontrolleres det, om der er sammenhæng mellem de planlagte handlinger, de udførte handlinger og de konklusioner, det vil være forsvarligt at træffe på baggrund af de udførte handlinger ("den røde tråd"). Det samlede billede giver kvalitetskontrollanten grundlag for at vurdere, om der er planlagt, udført og dokumenteret handlinger, der tilsammen er tilstrækkelige til at afdække de identificerede risici.

Gennemgangen giver endvidere kvalitetskontrollanten mulighed for at vurdere dokumentationen af de konklusioner – og delkonklusioner –, der er truffet undervejs i sagsforløbet. Det kontrolleres herefter, om den samlede sum af disse konklusioner er opsamlet i et afsluttende notat, og herunder, at der igen er sammenhæng mellem delkonklusioner og slutkonklusioner, eller at der er dokumenterede forklaringer på ændrede konklusioner.

Den afsluttende kontrol på den enkelte opgaveløsning er en kontrol af revisors rapportering til henholdsvis kunden samt til regnskabsbrugerne og andre interessenter.

Kontrollanten skal kontrollere, om de dokumenterede konklusioner har givet sig udslag i den afgivne erklæring, som dels overholder reglerne for formulering af erklæringer, og som dels giver et klart og pålideligt billede af de endelige konklusioner, der undervejs er dokumenteret i sagen.

Kontrollanten skal derudover vurdere rapporteringen til kunden. Herunder kontrolleres, om der i relevant omfang er foretaget rapportering i et revisionsprotokollat, eller om der i anden relevant form er rapporteret om identificerede svagheder.

Som omtalt i afsnit 6.3.4. kontrolleres det parallelt under sagsgennemgangen, at de forudsatte interne kvalitetsstyringsredskaber er dokumenteret anvendt, herunder at der er givet de nødvendige kvitteringer og godkendelser som forudsat i den kontrollerede revisionsvirksomheds beskrivelse af kvalitetsstyringen, herunder om der internt er gennemført den nødvendige kvalitetssikringsgennemgang af opgaverne i det omfang, som er krævet og fastsat af revisionsvirksomheden.

6.5.3. Samlet resultat af gennemgangen af erklæringsopgaver

Efter gennemgangen af de udvalgte erklæringsopgaver foretager kvalitetskontrollanten en samlet vurdering af den kontrollerede virksomheds kvalitetsniveau på følgende hovedpunkter:

- Efterlevelse af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem
- Dokumentation af uafhængigheden
- Risiko og væsentlighed samt tilstrækkelig dokumenteret kendskab til klienten og dennes omgivelser
- Dokumentation af og sammenhæng mellem planlægning, udførelse, konklusion og rapportering i de udførte erklæringsopgaver
- Eksistens af dokumenteret indledende planlægning i tilstrækkeligt omfang
- Sammenhæng mellem indledende planlægning og detailplanlægning
- Sammenhæng mellem planlagte arbejdsopgaver og udførte arbejdsopgaver
- Tilstrækkelig dokumentation for grundlaget for konklusioner
- Tilfredsstillende rapportering og sammenhæng mellem trufne konklusioner, rapportering og afgivne erklæringer. Det betyder, at der f.eks. ikke skal være nogen konklusioner vedrørende revisionen i et revisionsprotokollat, som ikke kan genfindes i arbejdsrapporterne
- Kvalitetssikringsgennemgang af opgaven, hvor dette er fastsat
- Erklæringernes overensstemmelse med revisorloven og relevante standarder
- Gennemført efterfølgende intern kvalitetskontrol
- Virksomhedens opfølgning på efterfølgende intern kvalitetskontrol

6.5.4 Sammenholdelse med resultatet af den kontrollerede revisionsvirksomheds overvågning (interne efterfølgende kontrol)

Den samlede vurdering af den kontrollerede revisionsvirksomheds efterlevelse af kvalitetsstyringssystemet og udførelse af erklæringsopgaver sammenholdes herefter med resultatet af den kontrollerede revisionsvirksomheds egen overvågning (efterfølgende intern kontrol) med henblik på at konstatere, om de samlede resultater giver samme billede af kvalitetsniveauet.

Hvis der er væsentlige forskelle i konklusionerne på de to kontroller, foretages der en vurdering af grundlaget for disse forskelle. Forskellene kan eventuelt medføre behov for udvidelse af antallet af kontrollerede sager, revisorer og/eller kontorsteder.

6.6. Kontrollen af revisionsvirksomheder, der reviderer kunder, der omfattes af revisorlovens § 21, stk. 3

Revisorlovgivningen og anden speciallovgivning stiller en række krav til revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder, der omfattes af revisorlovens § 21, stk. 3. Følgende virksomheder er omfattet af lovbestemmelsen:

- Virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land,
- statslige aktieselskaber,

- virksomheder, der er underlagt tilsyn af Finanstilsynet, bortset fra virksomheder, der er omfattet af lov om forsikringsformidlere, og virksomheder, der er omfattet af kapitel 20 a (investeringsrådgivere) i lov om finansiel virksomhed, og
- virksomheder, der i to på hinanden følgende regnskabsår overstiger to eller flere af følgende kriterier:
 - a) En medarbejderstab på 2.500 personer,
 - b) en balancesum på 5 mia. kr., eller
 - c) en nettoomsætning på 5 mia. kr.

Kvalitetskontrollen af disse revisionsvirksomheder skal udføres af relevante godkendte revisorer, der inden for de seneste 5 år i mindst 3 år selv har revideret virksomheder, der omfattes af revisorlovens § 21, stk. 3.

Foruden en gennemførelse af den generelle kvalitetskontrol, som beskrevet tidligere i dette kapitel, skal kontrollanten gennemgå yderligere områder i henholdsvis kvalitetsstyringssystemet, jf. afsnit 6.6.1. samt gennemsigtighedsrapporten, jf. afsnit 6.6.2.

Kontrollanten skal anvende Checkliste 2b til gennemgangen af revisionsvirksomhedens forhold, dets kvalitetsstyringssystem og gennemsigtighedsrapport. Kontrollanten skal anvende Checkliste 4c til gennemgangen af en revisionsopgave for virksomheder, der omfattes af revisorlovens § 21, stk. 3.

6.6.1. Yderligere gennemgang af kvalitetsstyringssystemet

Kvalitetskontrollanten skal foruden gennemgangen af revisionsvirksomheden og dens kvalitetsstyringssystem, jf. afsnit 6.3., kontrollere for yderligere krav i revisorlovgivningen og standarderne, til revisionsvirksomheder, der reviderer kunder, der omfattes af revisorlovens § 21, stk. 3, om

- rotationspligt for revisorer, jf. revisorlovens § 25,
- særlige uafhængighedsforhold for revisorer, der reviderer virksomheder omfattet af revisorlovens § 21, stk. 3, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 5,
- retningslinjer for intern viden og handel med værdipapirer for klienter, der er noteret på et reguleret marked, jf. værdipapirhandelslovens § 37, og
- kvalitetssikringsgennemgang af revisionen af årsrapporten for virksomheder, der har værdipapirer noteret på et reguleret marked, jf. RS 1, afsnit 60 (a).

6.6.2. Gennemgang af gennemsigtighedsrapport

Kvalitetskontrollanten skal i henhold til bekendtgørelsens § 22, stk. 3, foretage en vurdering af, om revisionsvirksomhedens gennemsigtighedsrapport lever op til revisorloven. Gennemsigtighedsrapporten skal indeholde følgende oplysninger:

1. En beskrivelse af den juridiske struktur og ejerskabet,
2. en beskrivelse af revisionsvirksomhedens ledelsesstruktur,
3. hvis revisionsvirksomheden tilhører et netværk, en beskrivelse af netværket og revisionsvirksomhedens retlige og strukturelle aftaler med netværket,
4. oplysninger om grundlaget for partnernes vederlag,
5. en beskrivelse af revisionsvirksomhedens interne kvalitetsstyringssystem, herunder en angivelse af politikkerne for henholdsvis uafhængighed og efteruddannelse,
6. en angivelse af, hvornår den seneste kvalitetskontrol, jf. § 29, fandt sted,
7. en erklæring fra revisionsvirksomhedens øverste ansvarlige ledelse om, at kvalitetsstyringssystemet fungerer effektivt og uafhængighedspolitikken overholdes,
8. regnskabsoplysninger, der viser revisionsvirksomhedens størrelse, herunder samlet omsætning fordelt på honorarer for revision af regnskaber, honorarer for andre erklæringsopgaver med sikkerhed, skatterådgivning og andre ydelser, og

9. en liste over virksomheder omfattet af § 21, stk. 3, for hvilke revisionsvirksomheden i det foregående regnskabsår har udført opgaver efter § 1, stk. 2.

Kontrollanten skal forud for kontrolbesøget gennemgå revisionsvirksomhedens gennemsigtighedsrapport, der efter revisorlovens § 27, stk. 1, skal forefindes på revisionsvirksomhedens hjemmeside.

Kontrollanten skal undervejs i kontrollen af revisionsvirksomheden foretage en vurdering af gennemsigtighedsrapporten. En række af de oplysninger, der indeholdes i gennemsigtighedsrapporten vil dog blive kontrolleret ved den generelle gennemgang af revisionsvirksomheden og dens kvalitetsstyring, jf. afsnit 6.3.

6.7. Dokumentation for den gennemførte kontrol

Der gælder de samme krav til dokumentationen for en kvalitetskontrolopgave som til andre opgaver i henhold til revisorloven. Kvalitetskontrollanten skal derfor sikre sig den fornødne dokumentation til understøttelse af sin erklæring om kvalitetskontrol.

Dokumentationen kan for det første bestå i arbejdsrapporter og notater, som kvalitetskontrollanten udarbejder i forbindelse med kvalitetskontrollen. Dokumentation kan endvidere bestå i kopi af relevante dele af den undersøgte revisors arbejdsrapporter i konkrete erklæringsopgaver, herunder i den af revisor afgivne erklæring. Også andre rapporter fra revisionsvirksomheden kan bruges som dokumentation for de observerede forhold. Kontrollanten bør altid tage kopi af materiale, som danner grundlag for supplerende oplysninger og/eller forbehold i kontrollantens erklæring om kvalitetskontrollen.

Hvis kontrollanten eksempelvis under kvalitetskontrollen bliver bekendt med, at en eller flere erklæringer ikke er i overensstemmelse med lovgivningen eller revisionsstandarder, skal erklæringen indeholde oplysning herom under forbehold, og arbejdsrapporterne skal indeholde kopi af disse erklæringer. Kvalitetskontrollanten skal indsende kopi af disse erklæringer til Revisortilsynet samtidig med, at kontrollanten indsender sin erklæring til Revisortilsynet, idet Revisortilsynet i alle tilfælde vil bede om at få sådanne erklæringer indsendt.

I en række sager vil Revisortilsynet anmode om kvalitetskontrollantens arbejdsrapporter. Revisortilsynet kan anmode om alle arbejdsrapporter, som kvalitetskontrollanten har udarbejdet. Derfor skal kontrollanten som minimum udfylde de checklister, der fremgår af bilagsmaterialet. Der skal udfyldes en checkliste på hver af de kontrollerede erklæringsopgaver.

Kvalitetskontrollanterne skal tage en kopi af samtlige af de erklæringer, enkeltsagsgennemgangen vedrører. Dette gælder, uanset hvilket resultat kontrollen medfører. Kopi af erklæringer skal kun indsendes til Revisortilsynet på forlangende. Kontrollanten skal dog altid indsende kopi af de kontrollerede erklæringer sammen med kontrollantens erklæring om kvalitetskontrol, hvis de ikke er i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsen.

Kvalitetskontrollantens arbejdsrapporter skal være udfyldt, således at de er læselige og forståelige for andre end kontrollanten.

Revisortilsynet kan ydermere konkret kontakte revisionsvirksomheden med henblik på indhentelse af kopi af yderligere arbejdsrapporter, beskrivelser af kvalitetsstyringssystemet, mv.

6.8. Kontrolbesøg udført af Revisortilsynet eller med deltagelse af Revisortilsynet

Revisortilsynet kan beslutte enten at deltage i kontrolbesøget sammen med kontrollanten eller at udføre kontrollen på egen hånd.

6.8.1 Kontrolbesøg med deltagelse af Revisortilsynet

Revisortilsynet kan beslutte at deltage i kontrolbesøget, jf. bekendtgørelsens § 9, stk. 1. Såvel revisionsvirksomheden som kontrollanten vil forud for mødet blive gjort bekendt med Revisortilsynets deltagelse.

Revisortilsynet vil i disse tilfælde tage kontakt til såvel den udpegede kontrollant og revisionsvirksomheden forud for kontrollen. Kontrollanten og revisionsvirksomheden planlægger herefter kontrollen, og kontrollanten indhenter herefter de nødvendige oplysninger forud for kontrolbesøget jf. punkt 6.1.

Kontrollen gennemføres ved, at kontrollanten gennemgår kvalitetsstyringen i revisionsvirksomheden og på den udførte efterfølgende interne kontrol, jf. afsnit 6.3-6.4 Revisortilsynet samarbejder med kontrollanten om denne gennemgang.

Kontrollanten udtager herefter en række erklæringsopgaver til gennemgang. Revisortilsynet kan supplere stikprøven med en række udvalgte erklæringsopgaver, såfremt Revisortilsynet finder behov for dette. De af Revisortilsynet udvalgte erklæringsopgaver gennemgås af kontrollanten. Revisortilsynet vil i samarbejde med kontrollanten gennemgå de udtagne kontrolsager.

Efter kontrolbesøget udfærdiger kontrollanten en erklæring, samt eventuel rapport, på baggrund af den udførte kontrol, jf. punkt 7.1.

6.8.2 Kontrolbesøg udført af Revisortilsynet selv

Revisortilsynet kan beslutte selv at udføre kvalitetskontrollen, jf. revisorlovens § 35, stk. 4. Kontrollen udføres ved, at Revisortilsynet forud for mødet orienterer revisionsvirksomheden om, at man selv foretager kontrollen. Revisortilsynet vil derpå indhente de nødvendige oplysninger forud for mødet jf. punkt 6.1.

Kontrolbesøget gennemføres i overensstemmelse med afsnit 6.3-6.5. Såfremt Revisortilsynet er blevet opmærksom på en række erklæringsopgaver, som ikke anses for at være udført i overensstemmelse med lovgivningen, vil Revisortilsynet gennemgå disse erklæringsopgaver.

Efter kontrolbesøgets gennemførelse udfærdiger Revisortilsynet sine arbejdsoplysninger og udarbejder en rapport over det gennemførte kontrolbesøg, som sendes til revisionsvirksomheden, jf. afsnit 7.

6.9. Særligt om revisionsvirksomheder, hvorigennem der ikke afgives erklæringer med sikkerhed

Alle virksomheder, der er registreret i Revireg, skal kvalitetskontrolleres. Revisionsvirksomheder, hvorigennem der ikke afgives erklæringer med sikkerhed, kan imidlertid undtages fra kvalitetskontrol, hvis revisionsvirksomheden afgiver en tro- og loveerklæring til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen senest den 31. december hvert år, jf. bekendtgørelsens § 2, stk. 2.

Revisortilsynet har dog hjemmel til at beslutte andet og pålægge disse revisionsvirksomheder kvalitetskontrol, jf. bekendtgørelsens, § 2, stk. 2.

Kontrollanten skal for de revisionsvirksomheder, hvorigennem der ikke afgives erklæringer med sikkerhed foretage følgende gennemgang:

- Gennemgang af, at fordeling af stemmerettighederne samt ledelsesstrukturerne i revisorlovens § 13 er overholdt, jf. afsnit 6.3.1
- Gennemgang af revisionsvirksomhedens registreringer, jf. afsnit 6.3.2

Hvis revisionsvirksomheden afgiver erklæringer, men disse ikke er erklæringer med sikkerhed skal kvalitetskontrollanten gennemgå kundelisten, og udtage en række opgaver til kontrol for at konstatere, om opgaven er omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2. Kontrollanten skal samtidig indhente erklæring fra virksomhedens ledelse om, at der ikke afgives erklæringer med sikkerhed. Kan kvalitetskontrollanten konstatere, at revisionsvirksomheden ikke afgiver erklæringer med sikkerhed, skal kontrollanten afgive en erklæring til Revisortilsynet herom.

Hvis kontrollanten konstaterer, at revisionsvirksomheden har afgivet erklæringer med sikkerhed, skal dette uden ugrundet ophold oplyses til Revisortilsynet.

Revisortilsynet tager herefter stilling til, hvorvidt kontrollen af revisionsvirksomheden skal udvides til en fuld kontrol. Træffer Revisortilsynet afgørelse om at pålægge revisionsvirksomheden en fuld kontrol, ophæver Revisortilsynet den oprindelige indgåede aftale om kontrol, jf. afsnit 5. Revisionsvirksomheden pålægges herefter en ekstraordinær kontrol, jf. bekendtgørelsens § 4, stk. 1 i samme kontrolår. Revisortilsynet kan træffe afgørelse om at deltage i kontrollen eller selv at udføre kontrollen, jf. afsnit 6.9.

7. Kvalitetskontrollantens rapportering

7.1. Udfærdigelse af erklæringen og dennes indhold

Den gennemførte kvalitetskontrol skal resultere i, at kontrollanten afgiver en erklæring stilet til den kontrollerede revisionsvirksomhed og Revisortilsynet.

Hvis den kontrollerede virksomhed reviderer regnskaber aflagt af virksomheder, som omhandlet i revisorlovens § 21, stk. 3, skal der endvidere udarbejdes en rapport. Rapportens indhold og form er nærmere beskrevet i afsnit. 7.8.

Erklæringen om den udførte kvalitetskontrol skal efter revisorlovens § 35, stk. 3, indeholde en beskrivelse af kontrollens genstand, art og omfang samt en vurdering af kontrolresultatet.

Erklæringen afgives med begrænset sikkerhed og er omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2 samt erklæringsbekendtgørelsens §§ 13-16.

Erklæringen skal beskrive kontrollens genstand, art og omfang og angive en vurdering af kontrolresultaterne, jf. bekendtgørelsens § 22, stk. 2. Erklæringen skal indeholde kontrollantens konklusion på følgende:

- Gennemgangen af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem og
- Gennemgangen af de enkelte erklæringsopgaver.

Såfremt der afgives forbehold eller supplerende oplysninger i erklæringen, skal disse klart fremgå af erklæringen, jf. bekendtgørelsens § 22, stk. 2. Forbeholdet skal stå som et selvstæn-

digt afsnit foran konklusionen og supplerende oplysninger skal indsættes efter konklusionen, jf. også erklæringsbekendtgørelsens § 14.

7.2. Erklæringens indledning

Kontrollanten skal i erklæringens indledning bl.a. oplyse om:

- antallet af revisionsvirksomhedens kontorsteder på kontroltidspunktet,
- antallet af godkendte revisorer, der er tilknyttet revisionsvirksomheden på kontroltidspunktet,
- antallet af godkendte revisorer, som efter virksomhedens interne regler er underskriftsberettigede på kontroltidspunktet,
- hvorvidt revisionsvirksomheden reviderer kunder, der er omfattet af revisorlovens § 21, stk. 3.

7.3. Den udførte gennemgang

Erklæringen skal under den udførte gennemgang indeholde en beskrivelse af gennemførte kvalitetskontrol. Beskrivelsen af den udførte gennemgang indeholder 11 punkter, der er indsat i standarderklæringerne i bilag 8-15. De 11 punkter beskriver de områder, som kvalitetskontrollanten har gennemgået.

Kontrollanten skal i erklæringens beskrivelse om den udførte gennemgang endvidere oplyse:

- antallet af revisionsvirksomhedens kontorsteder, der er kontrolleret,
- antallet af godkendte revisorer, som efter virksomhedens interne regler er underskriftsberettigede, som er kontrolleret, og
- antallet af erklæringsopgaver med sikkerhed, der er kontrolleret.

Erklæringer for de delvise fornyede kontroller, jf. afsnit 6.2.2 skal indeholde en forkortet beskrivelse af den udførte gennemgang og kun beskrive de områder, der har været omfattet af kontrollen.

Standarderklæringerne i bilagene 8-16 indeholder en beskrivelse af de punkter, der beskriver den udførte gennemgang af de kontrollerede områder.

7.4. "Blank" erklæring

Afgivelse af en "blank" erklæring giver udtryk for, at kontrollanten ikke har fundet forhold, der giver anledning til at konkludere følgende:

- at den kontrollerede virksomhed ikke har etableret et kvalitetsstyringssystem, der lever op til de krav, der stilles til et kvalitetsstyringssystem i en revisionsvirksomhed af denne art og størrelse
- at den kontrollerede virksomhed ikke har implementeret det beskrevne kvalitetsstyringssystem
- at kvalitetsstyringssystemet ikke anvendes konsekvent på erklæringsopgaver med sikkerhed, og at erklæringsopgaver med sikkerhed er udført i overensstemmelse med den måde, som udførelsen er beskrevet på i virksomhedens kvalitetsstyringssystem
- at der ikke følges op på resultatet af den udførte efterfølgende interne kvalitetskontrol
- at der i de undersøgte controlsager ikke er fornøden dokumentation af arbejdets planlægning (herunder væsentligheds- og risikovurdering), udførelse og eventuel egenkontrol
- at revisors erklæring på erklæringsopgaver ikke er i overensstemmelse med dennes arbejdsopgaver og lovgivningens krav til erklæringer

Konklusionen er todelt, hvor den første konklusion omfatter gennemgangen af kvalitetsstyringssystemet og den efterfølgende interne kvalitetskontrol, og den anden konklusion omfatter gennemgangen af kontrolsager.

I bilag 8 og bilag 14 findes et eksempel på en sådan erklæring uden forbehold eller supplerende oplysninger. Kontrollantens erklæring skal indeholde stillingtagen til alle ovennævnte forhold.

7.5. Erklæring med forbehold

Hvis kontrollen afdækker forhold, der påvirker konklusionen om kvalitetsstyringssystemet, enten om dets etablering og implementering, anvendelse eller opfølgning, eller hvis erklæringerne ikke understøttes af arbejdspapirer og/eller ikke er i overensstemmelse med lovgivningen, skal kontrollanten tage forbehold i sin erklæring.

Forbehold skal under alle omstændigheder tages, hvis følgende forhold foreligger:

- a. Der forefindes ikke et kvalitetsstyringssystem, hverken i skriftlig eller elektronisk form, jf. afsnit 6.3.4.
- b. Det beskrevne kvalitetsstyringssystem ikke lever op til kravene i disse retningslinjer og til reglerne i RS 1 og RS 220 og god revisorskik, herunder regler for uafhængighed, jf. afsnit 6.3.4.
- c. Det beskrevne kvalitetsstyringssystem anvendes ikke i tilstrækkelig grad på erklæringsopgaver med sikkerhed, jf. afsnit 6.3.4 og 6.5.
- d. Der er ikke udført efterfølgende intern kvalitetskontrol af såvel kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver med sikkerhed på cyklisk basis senest på kontroltidspunktet, jf. afsnit 6.4.
- e. Der er ikke udført efterfølgende intern kvalitetskontrol for tidligere kalenderår, jf. afsnit 6.4.
- f. Revisionsvirksomheden har ikke fulgt op på den udførte interne kvalitetskontrol for tidligere kalenderår, jf. afsnit 6.4.
- g. Revisor eller medlemmer af revisorteamet opfylder ikke kravene om uafhængighed i revisorlovens kapitel 4 på udtagne kontrolsager, jf. afsnit 6.5.
- h. Der i et ikke uvæsentligt omfang er uoverensstemmelse mellem revisors arbejdspapirer og den afgivne erklæring, afsnit 6.5.
- i. Afgivne erklæringer overholder ikke lovgivningen, eller revisor har ikke taget forbehold eller afgivet supplerende oplysning, hvor dette kræves i henhold til regler eller standarder, eksempelvis supplerende oplysning ved manglende oplysning om aktionærlån eller fejl i henhold til årsregnskabsloven, jf. afsnit 6.5.

Herudover skal der, afhængigt af forholdets karakter, tages forbehold ved følgende forhold:

- j. Revisor har ikke afgivet revisionsprotokollater på revisionsopgaver og andre lovkrævede protokollater, jf. afsnit 6.5.
- k. Mangelfuld planlægning (herunder væsentligheds- og risikovurdering) eller manglende dokumentation af enkeltsagerne samt manglende afsluttende konklusioner, jf. afsnit 6.5.

Er der væsentlige fejl og mangler i en enkeltsag, skal disse fejl og mangler altid nævnes i forbeholdet. Det gælder også, selvom kontrollanten finder, at den af revisor afgivne erklæring i den kontrollerede sag, ikke er forkert. Det gælder endvidere også, selvom om kontrollanten finder, at de observerede fejl og mangler i de konkrete sager ikke påvirker det samlede billede af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyring.

Forbehold skal endvidere tages i andre tilfælde efter kontrollantens skøn. Kontrollanten skal tydeligt begrunde hvert forbehold. Forbeholdet skal i øvrigt afgives i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsens § 13 – 16 og RS 3000.

7.6. Erklæring med supplerende oplysninger

Hvis der er tale om forhold, der ikke giver anledning til påvirkning af den samlede konklusion, men som dog kan skønnes at være af betydning for Revisortilsynets vurdering af sagen, skal kontrollanten tilføje supplerende oplysninger. De supplerende oplysninger skal anføres i et særskilt afsnit efter konklusionen.

Der skal bl.a. afgives supplerende oplysninger, hvis der foreligger følgende forhold:

- a. Fordelingen af stemmerettighederne og/eller ledelsessammensætningen i revisionsvirksomheden opfylder ikke kravene i revisorlovens § 13, jf. afsnit 6.3.1.
- b. Registrerede revisorer i landøkonomiske foreningers rådgivningskontorer overtræder bestemmelserne i revisorlovens § 17, stk. 2.
- c. Virksomheden ikke opfylder bestemmelserne i revisorlovens § 26 om kundesammensætning, jf. afsnit 6.3.3.
- d. Der i forbindelse med en kontrolleret revisionsvirksomhed konstateres, at der eksisterer holdingselskaber, der burde være, men som ikke er registreret i Revireg, jf. afsnit 6.3.2.
- e. Der er uoverensstemmelse mellem antallet af tilknyttede revisorer i Revireg og det faktiske antal, jf. afsnit 6.3.2.

I bilag 8 til 15 er der givet eksempler på erklæringer, der indeholder forbehold og/eller supplerende oplysninger.

7.7. Indsendelse af erklæringen

Efter bekendtgørelsens § 22, stk. 1, skal erklæringen indsendes til Revisortilsynet senest den 15. november i erklæringsåret. Er der tale om ekstraordinær kontrol, jf. bekendtgørelsens § 4, kan Revisortilsynet dog fravige tidsfristen.

Indsendelse af erklæring sker med digital signatur i Revireg. Ved erklæringer vedrørende revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder som nævnt i revisorlovens § 21, stk. 3, vedhæftes rapporten, jf. afsnit 7.8, som en vedhæftet pdf-fil.

Samtidig med, at erklæringen afgives, indsendes skema A-C samt de af revisorerne afgivne erklæringer, der ikke overholder erklæringsbekendtgørelsen pr. mail til Revisortilsynet.

7.8. Rapportens indhold og form

Kvalitetskontrollanten skal udover erklæringen udarbejde en rapport, såfremt den kontrollerede virksomhed reviderer regnskaber aflagt af virksomheder, som omhandlet i revisorlovens § 21, stk. 3.

Formålet med rapporten er, at den udførte kvalitetskontrol og resultaterne heraf beskrives på et mere uddybende plan.

Det er vigtigt for Revisortilsynets videre behandling af kontrollen, at kvalitetskontrollanten konkret, præcist og fyldestgørende beskriver kontrollens udførelse og de forhold, som der måtte påpeges.

Rapporten skal have en fast udformning indeholdende følgende punkter:

A. Identifikation af den kontrollerede virksomhed med angivelse af cvr.nr.

B. Indledning

- Kontrollens formål og tilrettelæggelse
- Beskrivelse af den udførte kontrol herunder omfanget
- Begrundelse for udtagelse af enkeltsagerne i forhold til den risikobaserede tilgang

C. Kvalitetsstyringssystemet

- Kort beskrivelse af kvalitetsstyringssystemet, herunder hvordan det vedligeholdes, opdateres og udbredes til medarbejderne
- Vurdering af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem
- Beskrivelse af konstaterede fejl og mangler, jf. checkliste 2,
- Vurdering af disse fejl og manglers betydning for kvalitetsstyringssystemet,
- Vurdering af om der er sket fornøden opfølgning på konstaterede fejl og mangler, og
- Beskrivelse af øvrige ikke ubetydelige forbedringspunkter

D. Udvalgte enkeltsager

- Kort beskrivelse og vurdering af hver af de kontrollerede enkeltsager, hvor der er fundet ikke ubetydelige fejl eller mangler (fejlfrige sager skal alene angives med navn og CVR-nr.)
- Beskrivelse af konstaterede fejl og mangler i enkeltsagerne samt en vurdering af disse fejl og manglers betydning for udførelse af opgaven og den afgivne erklæring, jf. checkliste 4,
- Vurdering af de konstaterede fejl og manglers betydning for implementeringen og anvendelse af kvalitetsstyringssystemet, og
- Beskrivelse af øvrige ikke ubetydelige forbedringspunkter

E. Efterfølgende intern kontrol

- Resultaterne fra de seneste udførte efterfølgende interne kontroller og virksomhedens opfølgning herpå
- vurdering af virksomhedens opfølgning på den efterfølgende interne kontrol
- Sammenholdelse med resultatet af den udførte kontrol

F. Beskrivelse og vurdering af den seneste offentliggjorte gennemsigtighedsrapport

G. Generelle vurderinger

- Helhedsindtryk og vurdering af den kontrollerede virksomhed
- Samarbejdsvilje

H. Samlet konklusion på kvalitetskontrollen

I. Eventuelle andre kommentarer

I bilag 17 findes et eksempel på en rapport. Eksemplet skal opfattes som et eksempel på, hvad en rapport som minimum skal indeholde.

Rapporten indsendes samtidig med erklæringen i Revireg som en vedhæftet pdf.

Revisortilsynet vurderer rapporten, og såfremt Revisortilsynet finder, at rapporten ikke er fyldestgørende, kan Revisortilsynet beslutte at returnere rapporten til kontrollanten for yderligere udfyldelse.

7.9. Rapportering til den kontrollerede virksomhed

Ved afslutningen af kvalitetskontrollen skal kvalitetskontrollanten "snarest" udarbejde sin erklæring og eventuel rapport, jf. bekendtgørelsens § 21. Kvalitetskontrollanten skal rapportere til den kontrollerede revisionsvirksomhed om resultatet af kvalitetskontrollen.

Med henblik på at undgå, at eventuelle uenigheder om faktuelle forhold i forbindelse med den gennemførte kvalitetskontrol giver anledning til misforståelser, skal kontrollanten - forinden fremsendelse af den endelige erklæring og eventuelle rapport - forelægge erklæringen for den kontrollerede virksomhed og specielt give denne lejlighed til at kommentere forhold, der har givet anledning til forbehold eller supplerende oplysninger.

For kontrol af virksomheder, der reviderer regnskaber aflagt af virksomheder, som omhandlet i revisorlovens § 21, stk. 3, hvor der udarbejdes en rapport, jf. ovenfor, skal den udarbejdede rapport sendes til den kontrollerede virksomhed med mulighed for angivelse af kommentarer. Virksomhedens kommentarer indsendes til Revisortilsynet sammen med rapporten.

Såfremt den kontrollerede revisionsvirksomhed finder, at der er forhold i kvalitetskontrollantens erklæring, som er urigtige eller ufuldstændige, skal virksomheden straks meddele dette til kvalitetskontrollanten.

8. Revisortilsynets behandling af sagerne

8.1. Erklæring ikke indkommet

I de sager, hvor Revisortilsynet ikke har modtaget en erklæring vedrørende kvalitetskontrollen, rykker Revisortilsynet kvalitetskontrollanten med kopi til revisionsvirksomheden. Hvis erklæringen fortsat ikke modtages, oversender Revisortilsynet revisionsvirksomheden til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen med henblik på, at revisionsvirksomheden slettes i Revireg, medmindre årsagen for den ikke fremsendte erklæring skyldes forhold hos kvalitetskontrollanten.

Revisortilsynet ophæver aftalen med kvalitetskontrollanten om gennemførelse af kvalitetskontrollen og træffer afgørelse om eventuel betaling, afhængig af hvem forholdet beror på.

8.2. Fejl i erklæringen og/eller rapporten

Revisortilsynet vurderer de indkomne erklæringer og rapporter. Er der mangler eller fejl i erklæringen og/eller rapporten i forhold til de krav, som er beskrevet i afsnit 7, retter Revisortilsynet henvendelse til kvalitetskontrollanten med anmodning om, at fejlene rettes. Kvalitetskontrollanten skal indsende en ny erklæring og/eller rapport i Revireg.

8.3. Indhentelse af kvalitetskontrollantens arbejdspapirer mv.

Tilsynet afgør ud fra en samlet vurdering, om der i sagen er grundlag for sanktion. For at kunne tage stilling hertil, kan der være behov for, at kvalitetskontrollanten over for Revisortilsynet afklarer visse spørgsmål eller uddyber de oplysninger, der er i kvalitetskontrollantens erklæring.

Erfaringerne har vist, at det kan være hensigtsmæssigt for Revisortilsynet at indhente kvalitetskontrollantens arbejdspapirer for at kunne vurdere sagen. I enkelte tilfælde er det endvidere hensigtsmæssigt, at der indhentes yderligere materiale fra den kontrollerede revisor, for eksempel dennes arbejdspapirer, eller der foretages endnu et kontrolbesøg hos revisionsvirk-

somheden. Der vil også kunne være tale om, at Revisortilsynet anmoder kvalitetskontrollanten om at udtage flere enkeltsager til kontrol.

Kontrollanten har pligt til at indsende de arbejds papirer mv., som Revisortilsynet anmoder om, hurtigst muligt. Hvis kontrollanten undlader at indsende arbejds papirerne, eller Revisortilsynet skal anmode om dem flere gange, vil dette indgå i Revisortilsynets vurdering af kvalitetskontrollantens egnethed som kvalitetskontrollant.

Revisortilsynet kan, hvor tilsynet vurderer det hensigtsmæssigt, indkalde kontrollanten til et møde med Revisortilsynet for at få belyst sagen. Dette kan for eksempel være tilfældet i større komplekse sager.

8.4. Revisortilsynet lukker sagen

Såfremt Revisortilsynet vurderer, at den gennemførte kvalitetskontrol ikke giver anledning til bemærkninger, eller tilsynet blot har enkelte bemærkninger til den gennemførte kvalitetskontrol, meddeler tilsynet dette til revisionsvirksomheden og kvalitetskontrollanten, hvormed tilsynets kvalitetskontrol af den pågældende revisionsvirksomhed er afsluttet.

8.5. Revisortilsynets sanktioner

I de sager, hvor Revisortilsynet finder, at der bør anvendes sanktioner, vil Revisortilsynet først sende en høring med udkast til afgørelse til den kontrollerede revisionsvirksomhed. Kvalitetskontrollanten vil modtage kopi af høringsbrevet pr. email. Når høringsfristen er udløbet, og sagen eventuelt er belyst yderligere, vil tilsynet træffe sin endelige afgørelse eller - i sjældnere tilfælde - foretage en ny høring. Kontrollanten vil også modtage kopi af den endelige afgørelse eller den nye høring.

Såfremt revisionsvirksomheden eller revisor ikke lever op til lovgivningens krav, har Revisortilsynet følgende muligheder:

- Oversende revisionsvirksomheden og/eller revisor til revisornævnet, hvilket også indebærer påtale og fornyet kvalitetskontrol (hel eller delvis),
- Påtale og fornyet kvalitetskontrol (hel eller delvis)
- Påtale, med angivelse af, at tilsynet forventer, at revisionsvirksomheden snarest vil bringe de påtalte forhold i orden.
- Påtale over for en revisor vedrørende udførelsen af en eller flere enkelte konkrete sager, med kopi til revisionsvirksomheden.

8.6. Sager for Revisornævnet

Revisortilsynet afgør i hvert enkelt tilfælde, om revisionsvirksomheden og/eller revisor skal indbringes for Revisornævnet.

Revisionsvirksomheden kan bl.a. indbringes, hvis der ikke er etableret eller implementeret et kvalitetsstyringssystem, hvis der er alvorlige mangler og fejl i virksomhedens kvalitetsstyringssystem, hvis det ikke på tilstrækkelig måde er sikret, at der ageres i overensstemmelse med kvalitetsstyringssystemet, eller hvis virksomheden i øvrigt kan siges at have været medansvarlig for de fejl, der er begået af en revisor i virksomheden.

Revisor kan bl.a. indbringes for Revisornævnet, hvis det ved kvalitetskontrollen konstateres, at revisors erklæringer på erklæringsopgaver i konkrete sager ikke er i overensstemmelse med arbejds papirerne eller lovgivningens krav, eller hvis det i øvrigt konstateres, at revisor ikke overholder reglerne i lovgivningen og de danske revisionsstandarder, f.eks. manglende uafhængighed eller utilstrækkelig planlægning (herunder utilstrækkelig uafhængigheds-, væ-

sentligheds- og risikovurdering), utilstrækkelig egenkontrol og/eller utilstrækkelig dokumentation for det udførte arbejde.

I de tilfælde, hvor revisor indbringes for Revisornævnet, vil tilsynet ved oversendelsen tilkendegive, hvis der ønskes inddragelse af godkendelse.

Når Revisortilsynet indbringer en revisionsvirksomhed/revisor for Revisornævnet, vil tilsynet fremsende det relevante materiale, som tilsynet under sagsbehandlingen er kommet i besiddelse af, til Revisornævnet.

En kvalitetskontrollant, som har kontrolleret en revisionsvirksomhed, der er oversendt til Revisornævnet, kan indkaldes som bisidder for Revisortilsynet i tilfælde af, at Revisornævnet indkalder til møde til nærmere belysning af den verserende sag ved Revisornævnet. Revisortilsynet vil afholde eventuelle udgifter til kvalitetskontrollantens transport og tidsforbrug for et sådan møde. Kvalitetskontrollanten repræsenterer ved disse lejligheder Revisortilsynet og skal kunne redegøre for 1) indholdet af sin erklæring, 2) sit arbejde i forbindelse med kvalitetskontrollen, samt 3) fremlægge fornøden dokumentation, der underbygger rigtigheden af kontrollantens erklæring og de observationer, som kontrollanten har anført i sine arbejdsoplysninger.

9. Betalingsforhold

9.1. Timepriser og fastsættelse heraf

Revisortilsynet fastsætter i henhold til § 30 i bekendtgørelsen om kvalitetskontrol årligt en eller flere timepriser, som gælder for kvalitetskontrollanter.

En kontrollant må opkræve en timepris, der er på niveau med den timepris, som den pågældende sædvanligvis tager, når vedkommende udfører erklæringsopgaver i henhold til § 1, stk. 2, forudsat at kontrollanten er i stand til at fremlægge behørig dokumentation for, at denne timepris er opkrævet hos et passende antal kunder. Timeprisen skal være i overensstemmelse med den timepris, som er angivet i kvalitetskontrollantens oplysninger, jf. afsnit 4.1. Dokumentation skal kun indsendes, hvis Revisortilsynet anmoder derom.

Timeprisen kan dog ikke overstige 1400 kr.

Kontrolleres virksomheder, der reviderer virksomheder af offentlig interesse i henhold til revisorloven, kan timeprisen ikke overstige 2000 kr.

For godkendte revisorer, der medvirker i en kvalitetskontrol, kan der opkræves den timepris, der er på niveau med den timepris, som den pågældende sædvanligvis tager. Timeprisen kan dog maksimum udgøre timeprisen for kontrollanten og skal være i overensstemmelse med de afgivne oplysninger, jf. afsnit 4.1.

Ved kvalitetskontrol af § 21, stk. 3 revisionsvirksomheder er det kvalitetskontrollantens ansvar at få sammensat et team, der efter kvalitetskontrollantens vurdering har de fornødne kvalifikationer til at udføre kvalitetskontrollen. Det betyder, at for de personer, der deltager i kvalitetskontrollen, højest kan opkræve den timepris, der gælder for kvalitetskontrollanten, uanset hvilken form for kontrol, der udføres under kvalitetskontrollen – og under forudsætning af, at den timepris, der opkræves, ikke overstiger den timepris, som den pågældende sædvanligvis tager.

Samtidig følger det af god revisorskik, at en godkendt revisor ikke må tage urimelige honorarer. Kvalitetskontrollanten skal derfor være opmærksom på, at der ikke sammensættes et hold, der er dyrere end nødvendigt.

Når der kontrolleres revisionsvirksomheder, der reviderer ganske få § 21, stk. 3 virksomheder af offentlig interesse, sammensætter kontrollanten sit team til at reflektere dette.

Kan kontrollanten ikke fremlægge behørig dokumentation for, at kontrollantens eller andre deltageres timepris for kvalitetskontroller tillige opkræves hos et passende antal kunder for erklæringsopgaver udført i henhold til revisorlovens § 1, stk. 2, kan der maksimalt tages en timepris på 900 kr.

De maksimale priser, der er eksklusiv moms, på 900 kr., 1400 kr. og 2000 kr. gælder indtil Revisortilsynet ændrer dem.

Revisortilsynet kan i konkrete tilfælde meddele tilladelse til, at der opkræves højere priser end de nævnte maksimalpriser.

9.2. Timeantallet

Kontrollanten opkræver betaling for det forbrugte antal timer.

Antallet af timer kan fraviges det i aftalen mellem kontrollanten og Revisortilsynet angivne, når omstændighederne kræver det.

Er fravigelsen i timetallet mere end 20 procent, skal kontrollanten altid fremsende en redegørelse herfor til Revisortilsynet.

Revisortilsynet kan i øvrigt altid anmode kvalitetskontrollanten om at redegøre for forbruget af timer og andre udgiftsposter, der indgår i regningen.

9.3. Kvalitetskontrollantens udfærdigelse og fremsendelse af regningen

Samtidig med erklæringen fremsender kontrollanten, jf. § 29 i bekendtgørelse om kvalitetskontrol, en regning, der dækker udgifter indtil fremsendelsen af erklæringen.

Dækning af kontrollantens eventuelle senere udgifter i forbindelse med Revisortilsynets sagsbehandling, kan ske i forbindelse med Revisortilsynets afgørelse af sagen ved fremsendelse af endnu en regning.

En regning skal være udformet som en E-faktura (kan udfyldes og fremsendes på www.virk.dk). En vejledning og eksempel på korrekt udfyldte felter og færdig faktura samt links kan findes i bilag 18-19 samt på Revisortilsynets hjemmeside.

Hvilke udgifter, der dækkes fremgår af vejledningen og bekendtgørelsen.

9.4. Revisortilsynets betaling af kvalitetskontrollanten

Når tilsynet har modtaget regning samt eventuelt dokumentation for udlæg, og disse kan accepteres, betaler Revisortilsynet kontrollanten det fulde beløb. Revisortilsynet foretager efter behov og stikprøvevist efterkontrol af dokumentation for afholdte udgifter. Revisortilsynet og kontrollanten kan aftale at udskyde betalingen.

Såfremt regningen afviger væsentligt fra aftalen og ikke umiddelbart kan accepteres, træffer Revisortilsynet afgørelse herom efter høring af kontrollanten, den kontrollerede revisionsvirksomhed samt eventuelt andre relevante parter.

9.5. Revisortilsynets opkrævning af virksomheden

Revisortilsynet opkræver betalingen hos den kontrollerede virksomhed for den direkte medgåede tid i forbindelse med kontrollen. Hvis betalingen afviger mere end 20 procent fra aftalen, ledsages den af en begrundelse for afvigelsen. Kontrollanten skal dog altid redegøre for ressourceforbruget, såfremt Revisortilsynet beder om dette. Revisortilsynet kan vælge at opkræve betalingen af flere omgange.

Da betaling betragtes som en betingelse for kvalitetskontrol, vil manglende betaling blive betragtet som manglende underkastelse af kvalitetskontrol. Revisionsvirksomheden vil da blive oversendt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen med henblik på sletning.

9.6. Fordeling af øvrige omkostninger

Revisortilsynet laver en samlet opgørelse over udgifter, som kontrollanterne har haft i forbindelse med kontrollen, og som Revisortilsynet har godkendt. Revisortilsynet fordeler de samlede udgifter forholdsmæssigt mellem de revisionsvirksomheder, der har gennemgået kvalitetskontrol det pågældende år på grundlag af antallet af tilknyttede revisorer på kontroltidspunktet. For en nærmere beskrivelse af ovenstående henvises der til vejledningen i bilag 18.

Betalingen opkræves hos de kontrollerede virksomheder i midten af det kalenderår, der følger kontrolåret.