



Bild: Shutterstock

Revisionskvalitetsdagarna hösten 2018 – sammanfattning

År 2018 anordnade vi två revisionskvalitetsdagar: den 7 september och den 23 november. Till det första evenemanget bjöd vi till största delen in revisorer som arbetade vid stora sammanslutningar och som hade varit föremål för kvalitetsgranskning under 2018 samt representanter för revisionssammanslutningarnas kvalitetsorganisationer. I det andra evenemanget deltog huvudsakligen revisorer som kvalitetsgranskats 2018 eller 2017. De flesta av deltagarna i det andra evenemanget var revisorer som arbetar ensamma eller i små revisionssammanslutningar.

Nedan följer en sammanfattning av de ämnen som behandlades under revisionskvalitetsdagarna och de diskussioner som uppstod kring ämnena. Ämnena som behandlades var i stort sett desamma vid båda evenemangen.

Granskning av omsättning

Angående granskning av omsättningen konstaterade vi att en revisor måste förstå hur omsättningen uppkommer och kunna identifiera olika omsättningsströmmar. Vi konstaterade att omsättningen ska granskas för hela räkenskapsperioden och för alla väsentliga omsättningsströmmars del. Revisorn ska dessutom granska att också kreditnotorna har redovisats under rätt räkenskapsperiod.

Under diskussionen om planeringen av en revisors granskning av omsättningen ansåg deltagarna att revisorn borde dokumentera var risk för oegentlighet med anknytning till intäktsföringen föreligger och motiveringar ifall risken för oegentlighet avfärdas. God revisionssed inom den offentliga förvaltningen noterar ingen risk för oegentlighet med anknytning till intäktsföringen. Deltagarna diskuterade även om det går att inhämta tillräckligt med bevis med en så kallad granskning av betalning. De förde också fram att man alltid borde bedöma inverkan av ett fel som noterats i revisionen på de utförda granskningsåtgärdernas omfattning samt på resultatet av revisionen och de slutsatser som dras. Deltagarna konstaterade att det är svårt att försäkra sig om fullständighet i fråga om

Granskning av omsättningstillgångar

För att försäkra sig om omsättningstillgångarnas existens och fullständighet ska revisorn närvara vid ett företags fysiska inventering och göra kontrollräkningar. Om revisorn gör kontrollräkningar vid någon annan tidpunkt ska han eller hon inhämta bevis för om ändringar i omsättningstillgångarna mellan inventeringsdagen och bokslutsdagen har bokförts på korrekt sätt. Vi konstaterade att det är viktigt att försäkra sig om existensen även av omsättningstillgångar som innehas av en tredje part. Värderingen av omsättningstillgångarna ska kontrolleras årligen exempelvis genom att granska prissättningen och inkuransreserven.

I diskussionerna framkom att granskningen av omsättningstillgångar är en utmaning vid småföretag som inte använder sig av lagerbokföring. Deltagarna konstaterade också att det inte är möjligt att delta i alla kunders fysiska inventering på bokslutsdagen. De ansåg att syftet med att delta i inventeringen är att bedöma hur företaget klarar av att försäkra sig om att lagervärdet stämmer. Vi konstaterade att alla lagrets partier – råvaror, halvfärdiga produkter och färdiga produkter – bör granskas, om partierna är väsentliga. Det ansågs också viktigt att bilda sig en uppfattning om omsättningstillgångarnas process och att granska produkter som var på väg vid tidpunkten för bokslutet ansågs vara en utmaning.

Fastställande av väsentlighet

Viktigt vid fastställande av väsentligheten är bokslutsanvändarens synvinkel. Vi konstaterade att vinst från kvarvarande verksamheter före skatt betraktas som en referens som är förenlig med förväntningarna när det handlar om sammanslutningar som eftersträvar vinst. Om väsentligheten fastställs på annat sätt än enligt ovan nämnda referens är det viktigt att dokumentera grunderna för valet av referens. När andra referenser används är det också på sin plats att jämföra väsentlighetsnivån med resultatet före skatt. Fastställandet av väsentlighet förutsätter verkligt professionellt omdöme. Det viktiga är den fastställda väsentlighetens nivå, inte beräkningsgrunden.

Under diskussionerna framfördes att ett resultat nära noll inte nödvändigtvis är den mest lämpliga referensen för fastställande av väsentligheten. I ett förlustföretag ansågs kapitalet vara viktigare än resultatet. Om kapitalet är nära noll används den lägre väsentligheten. Diskussionsdeltagarna framhöll att eventuella kovenant ska beaktas när väsentligheten fastställs. Även den kvalitativa väsentligheten togs upp i diskussionerna.

Substansinriktad analytisk granskning

I samband med substansinriktad analytisk granskning ska revisorn skapa ett förväntat värde, fastställa ett belopp för den godtagbara skillnaden, beräkna skillnaden mellan det bokförda värdet och det förväntade värdet samt vid behov utreda orsaken till skillnaden och dra en slutsats. De tabeller, tidsserier eller andra scheman som används i substansinriktad analytisk granskning ska alltid förklaras och slutsatser om dem ska alltid dras.

Vi diskuterade skillnaderna mellan allmänna analytiska åtgärder och substansinriktad analytisk granskning. Med allmänna analytiska åtgärder avses analytiska åtgärder med anknytning till riskbedömning samt analytiska åtgärder som stöder arbetet med att dra slutsatser i slutskedet av granskningen.

Skyldigheter enligt lagen om förhindrande av penningtvätt och av finansiering av terrorism

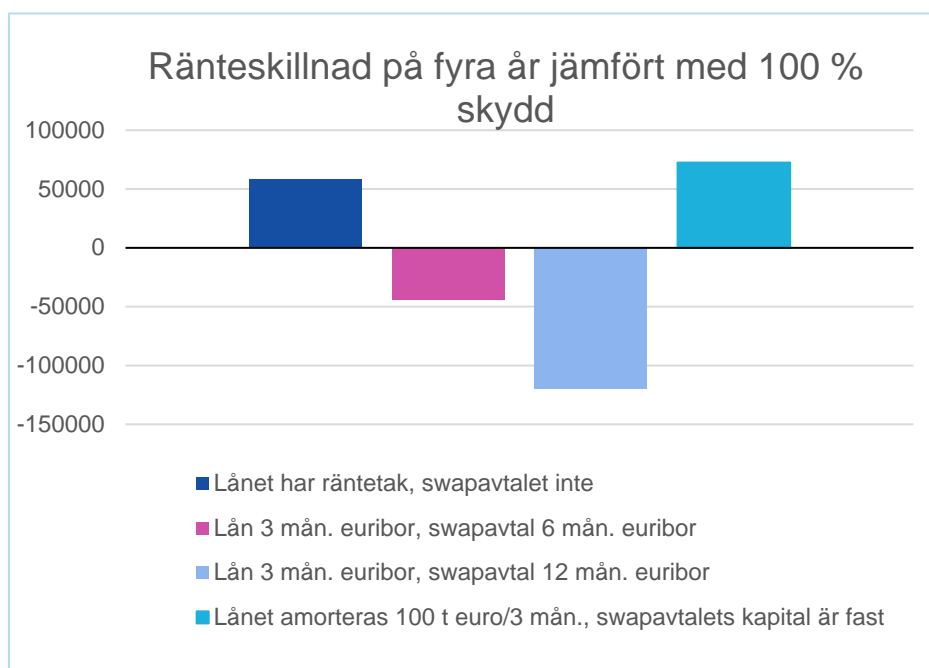
Centralen för utredning av penningtvätt behandlade i sitt anförande revisorns roll i förhindrandet och avslöjandet av penningtvätt. Viktiga faktorer är att göra en riskbedömning, att identifiera kunden och kontrollera kundens identitet, att följa upp affärsförhållandet, att utreda ursprunget till medlen i misstänkta transaktioner samt att rapportera penningtvätt. Det är viktigt att komma ihåg att den som tvättar pengar inte eftersträvar vinst. Antalet rapporter från revisorer har varit litet i förhållande till den nationella riskbedömningen avseende penningtvätt.

Revision av derivat

Vid det första evenemanget behandlade vi ämnet revision av derivat. Vid revision av derivat är det viktigt att beakta att avtal i säkringssyfte inte är detsamma som effektivt skydd. Även små fel eller förändringar på marknaden kan ha en stor inverkan på derivaten.

Nedan följer en sammanfattning av de förenklade exempel som behandlades vid evenemanget. Exempelvis har ett bolag ett lån med rörlig ränta, vars kapital uppgår till 10 miljoner euro när avstämningsperioden börjar den 1 januari 2014. Låneräntan är 2 % + 3 mån. euribor och räntan betalas var tredje månad. Bolaget har försökt skydda lånet med ett ränteswapavtal, men skyddet har inte fungerat på avsett sätt på grund av avvikande villkor. Realiserade euriborräntor har använts i beräkningen.

De totala räntekostnaderna som orsakats av lånet och räntederivaten har jämförts i olika situationer. Som referens har använts en situation där företaget har ett ränteswapavtal, vars villkor är omvänt kongruenta med lånet. I sammanfattningen presenteras ränteskillnaden på fyra år i fyra olika fall mellan ett derivatavtal i säkringssyfte och ett skyddande räntederivat.



Riskbedömning

Vid det senare evenemanget behandlades riskbedömning vid revisionen. Processen för riskbedömning omfattar riskbedömningsåtgärder, att skapa en bild av organisationen och dess verksamhetsmiljö samt att identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter. Revisorn ska avgöra om någon av de identifierade riskerna för väsentliga fel är en betydande risk, det vill säga en risk som förutsätter särskild prövning vid revisionen.

Antagna risker för oegentlighet är risken för att ledningen åsidosätter kontrollerna samt risken för oegentlighet med anknytning till intäktsföringen. Utifrån riskbedömningen planerar revisorn åtgärder för att svara mot riskerna.

Enligt deltagarna i diskussionen är det svårt att dokumentera riskbedömningen. Under diskussionen nämndes vikten av att dokumentera belöningsssystemet, om revisionskunden har ett sådant, samt vem vid kundens företag utövar beslutanderätt.

Granskning av relationerna och transaktionerna med närstående

Vid det senare evenemanget behandlades granskningen av relationerna och transaktionerna med närstående. Revisorn ska dokumentera namnen på alla närstående parter och uppgifter om relationerna med närstående. Närstående i fråga om företag som är större än småföretag definieras separat i aktiebolagslagen och bokföringsförordningen, enligt vilken närstående part definieras i standarden IAS 24. Små- och mikroföretagens intressenter definieras i förordningen om uppgifter som ska tas upp i små- och mikroföretags bokslut.

Revisorn ska granska om närståendetransaktionerna har behandlats korrekt i bokföringen samt om rätt uppgifter om dem har tagits upp i bokslutet. Från företag som är större än småföretag förutsätter aktiebolagslagen vissa verksamhetsberättelseuppgifter och bokföringsförordningen vissa noter angående transaktioner med närstående parter. De noter som krävs av små- och mikroföretag finns i förordningen om uppgifter som ska tas upp i små- och mikroföretags bokslut.

Granskning av memorialverifikat

Vid det senare evenemanget behandlades också granskningen av memorialverifikat. Vid granskning av memorialverifikat ska revisorn skapa sig en uppfattning om processen för bokföring av memorialverifikat. Granskningsåtgärderna ska koncentreras till verifikat med högre risk. Revisorn ska välja huvudbokföringstransaktioner som gjorts i slutet av räkenskapsperioden för granskning och försäkra sig om att memorialverifikaten är fullständiga. Vi konstaterade att de granskade verifikaten och granskningsåtgärderna ska dokumenteras samlat och specificerat.

Revision av bokslutet

Vid det senare evenemanget behandlades revisionen av bokslutet. Revisorns uppgift är att granska räkenskapsperiodens bokföring, bokslut och administration. Revisorn ska bilda sig en uppfattning om organisationen och de regleringsnormer som är tillämpliga på dess verksamhetsmiljö. När vissa villkor uppfylls ska en verksamhetsberättelse bifogas bokslutet. Verksamhetsberättelsen är inte en del av bokslutet, utan ett separat dokument. Revisorn ska bedöma om sättet att presentera bokslutet, bokslutets struktur och innehåll är tillbörliga. Revisorn ska dokumenterat försäkra sig om att bokslutet har härletts från bokföringen, granska referensuppgifterna och bedöma fullständigheten i noterna. När revisorn i revisionsberättelsen ger ett utlåtande om punkter som nämns i revisionslagen ska dokumentationen visa vad revisorn har gjort för att försäkra sig om att utlåtandet kan ges.

Dokumentering av inhämtade revisionsbevis

Vi avslutade det senare evenemanget med att behandla dokumenteringen av inhämtade revisionsbevis. Dokumenteringen är revisorns skydd och hans eller hennes enda sätt att påvisa att arbetet har utförts omsorgsfullt.

Revisionsdokumentationen ska upprättas så att en erfaren revisor som tidigare inte haft att göra med uppdraget i fråga ska kunna bilda sig en uppfattning om de utförda revisionsåtgärderna och resultaten av dem samt om betydande omständigheter som framkommit under revisionen och slutsatser om dem.

Revisorn ska dokumentera särdrag som specificerar de granskade enheterna (t.ex. verifikat, fakturor, avtal), vem som utfört revisionsarbetet och tidpunkt för revisionen samt vem som gått igenom det utförda arbetet, tidpunkt för och omfattning av genomgången. Diskussioner som gäller viktiga omständigheter ska dokumenteras. Revisorn ska dokumentera samlade felaktigheter som konstaterats under revisionen och uppgifter om de har korrigerats samt sin slutsats avseende om felaktigheterna är väsentliga. Vi konstaterade också att revisorn ska dokumentera slutsatserna om hur kraven på oberoende följts samt om att godkänna och fortsätta kundförhållanden och uppdrag. Det är viktigt att dokumentera grunderna för centrala ställningstagande som gäller professionellt omdöme.

Övriga samtalsämnen

Revisorerna önskade bättre anvisningar i praktiska situationer och exempel på god praxis. Tillämpningen av internationella revisionsstandarder i ändamålsenlig omfattning vid småföretag togs upp i många diskussioner.

Med anknytning till detta ämne ordnade vi ett diskussionsmöte om skalbarheten hos standarder vid revision av småföretag den 20 september och den här diskussionen kommer att fortsätta.

Revisorerna kommenterade att revisorerna och tillsynsmännen borde ha ett gemensamt språk.

Revisionstillsynen använder i regel de begrepp som definieras i IAS-standarderna, men de verkar inte vara bekanta för alla. Vi strävar efter att informera om komplicerade frågor på ett klart och tydligt sätt, men här finns säkert utrymme för förbättring.

Revisorerna önskade också mer diskussion med tillsynsmannen och ansåg det viktigt att bli hörd. Vidare önskade revisorerna att kvalitetsgranskningsprocessen förtydligas.

Just på grund av responsen har vi i vårt temabrev 4/2018 behandlat vad resultaten av kvalitetsgranskningen betyder.

I sin helhet gav revisorerna mycket positiv respons på kvalitetsdagarna samt de klara och tydliga anförandena.

Vi tackar alla deltagare för deras kommentarer och respons. De är mycket viktiga för utvecklingen av vår verksamhet och vi kommer att ordna kvalitetsdagar också under 2019.

Maria Koivusalo
Chef
Revisionstillsynen

Henri Rantanen
Sakkunnig, kvalitetssäkring
Revisionstillsynen