

**Gennemførelse af kvalitetskontrol for ikke-
PIE revisionsvirksomheder
og rapportering herom**

Leiðreglur 2020

Indholdsfortegnelse

1. Kvalitetskontrollantens kontrolbesøg.....	3
2. Fornyede kontroller.....	3
2.1 Fuld fornyet kontrol.....	3
2.2 Delvis fornyet kontrol.....	3
3. Kvalitetskontrollantens gennemgang af revisionsvirksomhedens forhold og dens kvalitetsstyring.....	4
3.1. Gennemgang af, at fordeling af stemmerettighederne samt ledelsesstrukturen i grannskoðaralógin § 13 er overholdt.....	4
3.2. Gennemgang af revisionsvirksomhedens registreringer i grannskoðaraskránni hjá Skráseting Føroya ...	5
3.3. Gennemgang af kundesammensætning	5
3.4. Gennemgang af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem	6
4. Revisionsvirksomhedens overvågning	7
5. Kontrollen af erklæringsopgaver med sikkerhed.....	10
5.1. Udtagelse af stikprøver.....	10
5.2. Omfanget af de sager, der skal udvælges til sagskontrol (antallet af sager).....	10
5.2.1 Udvalgelse af antal kontorsteder	10
5.2.2 Stikprøvepopulation	11
5.2.3 Stikprøvestørrelse	12
5.2.4 Udvidelse af stikprøven ved konstatering af væsentlige fejl og mangler	12
5.3. Sammensætningen af de sager, der skal udvælges til sagskontrol (typer af sager)	13
5.4. Assistanceerklæringer og reviewerklæringer	16
5.5. Dybden i kontrollen af enkeltopgaver	16
5.6. Fokusområder i kvalitetskontrollen	17
5.7. Samlet resultat af gennemgangen af erklæringsopgaver	18
5.8. Sammenholdelse med resultatet af den kontrollerede revisionsvirksomheds overvågning.....	19
6. Efteruddannelse	19
7. Afslutning af kontrolbesøget	20
8. Dokumentation for den gennemførte kontrol.....	21
9. Kontrolbesøg udført af Grannskoðaraeftirlitið eller med deltagelse af Grannskoðaraeftirlitinum	21
9.1. Kontrolbesøg med deltagelse af Grannskoðaraeftirlitinum	21
9.2. Kontrolbesøg udført af Grannskoðaraeftirlitinum	22
10. Særligt om revisionsvirksomheder, hvorigennem der ikke afgives erklæringer med sikkerhed	22
11. Kvalitetskontrollantens rapportering.....	23
11.1 Udfærdigelse af erklæringen og dennes indhold	23
11.2 Erklæringens indledning.....	23
11.3 Den udførte gennemgang.....	24
11.4 ”Blank” erklæring.....	24
11.5 Erklæring med forbehold.....	24
11.6 Erklæring med supplerende oplysninger	25
11.7 Indsendelse af erklæring	26
11.8 Redegørelser vedrørende enkelt-sager i bilag 4 og 5	26
11.9 Rapportering til den kontrollerede virksomhed.....	26

1. Kvalitetskontrollantens kontrolbesøg

Kvalitetskontrollanten **skal** tilstræbe, at kontrollen foregår hos revisionsvirksomheden samt på de kontorsteder, der er udtaget til stikprøvevis kontrol. Det vil sige, at enkeltsager gennemgås hos revisionsvirksomheden. For så vidt angår rapportering kan den foregå efterfølgende hos kontrollanten.

Den kontrollerede virksomhed skal som udgangspunkt ikke på forhånd gøres bekendt med de udvalgte enkeltsager. Af praktiske hensyn kan det dog i nogle tilfælde være nødvendigt, at revisionsvirksomheden på forhånd ved, hvilke kontorer, revisorer og enkeltsager, som er udvalgt til kontrol. I disse tilfælde er det op til kontrollanten at vurdere, hvorvidt revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem sikrer, at der ikke er mulighed for tilretning af sagerne, inden kontrolbesøget finder sted.

Kvalitetskontrollanten skal ved gennemgangen som minimum anvende arbejdsprogrammerne 2-6.

Kravene til kontrollantens dokumentation for den udførte kontrol er beskrevet i afsnit 8.

2. Fornyede kontroller

Revisionsvirksomheder, der pålægges fornyede kontroller, jf. grannskoðaralógin § 33, stk. 6, nr. 3, vil modtage besked fra Grannskoðaraeftirlitinum om udførelsen af den fornyede kontrol. Revisions virksomheder kan pålægges enten en fuld fornyet kontrol eller en delvis fornyet kontrol.

Grannskoðaraeftirlitið vurderer i hvert enkelt tilfælde, hvornår en fornyet kontrol skal finde sted, og meddeler dette til revisionsvirksomheden.

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, jf. dog afsnit 6 om kontrol af efteruddannelse.

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 den seneste afgørelse fra Grannskoðaraeftirlitinum er bragt i orden, jf. § 33, stk. 6, nr. 3 i grannskoðaralógini.

Grannskoðaraeftirlitið sender kopi af afgørelsen vedrørende en delvis fornyet kontrol til kontrollanten, når kontrollanten har accepteret opgaven.

Kontrollanten skal forud for kontrollen indhente oplysninger, der fremgår af bilag 1, samt revisionsvirksomhedens seneste resultater af virksomhedens overvågning for de seneste to år. 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 væsentlige fejl og mangler på andre områder, skal kontrollanten efter kontrolbesøget uden ugrundet ophold oplyse dette til Grannskoðaraeftirlitið.

Grannskoðaraeftirlitið tager herefter stilling til, hvorvidt kontrollen skal udvides til en fuld kontrol. Såfremt Grannskoðaraeftirlitið 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 Grannskoðaraeftirlitið, jf. afsnit 11. Kontrollanten skal dog afgive supplerende oplysning i sin erklæring om de konstaterede fejl og mangler på de øvrige områder.

Træffer Grannskoðaraeftirlitið afgørelse om at pålægge revisionsvirksomheden en fuld fornyet kontrol, standses den delvise fornyede kontrol. Revisionsvirksomheden pålægges herefter en ekstraordinær kontrol, jf. kunngerðin § 6, stk. 1 i samme kontrol år. Grannskoðaraeftirlitið kan træffe afgørelse om at deltage i kontrollen eller selv at udføre kontrollen, jf. afsnit 9.

Kontrollanten skal i sin erklæring beskrive de områder, der er kontrolleret, jf. afsnit 11. Såfremt kontrollanten har konstateret væsentlige fejl og mangler vedrørende det kontrollerede område, skal kontrollanten tage forbehold eller give supplerende oplysninger for dette i sin erklæring. Kontrollanten skal derudover oplyse, hvis der i forbindelse med kontrollen konstateres fejl og mangler på andre områder. Eksempel på erklæring om delvis fornyet kvalitets- kontrol findes i bilag 14.

3. Kvalitetskontrollantens gennemgang af revisionsvirksomhedens forhold og dens kvalitetsstyring

Kontrollanten skal gennemgå revisionsvirksomhedens forhold og dens kvalitetsstyring. Denne gennemgang udføres ved brug af bilag 2-3. 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, udgangspunkt for planlægningen af det arbejde, som kvalitetskontrollanten skal udføre omkring revisionsvirksomhedens generelle kvalitetsstyring.

3.1. Gennemgang af, at fordeling af stemmerettighederne samt ledelsesstrukturen i grannskoðaralógin § 13 er overholdt

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

Såfremt revisionsvirksomheden ikke har afgivet oplysninger om stemmefordelingen i bilag 1, skal kvalitetskontrollanten påse, at reglerne om stemmerettighederne i § 13 i grannskoðaralógini er overholdt, ved at gennemgå revisionsvirksomhedens fortegnelse over fordeling af stemmerettighederne, jf. kunngerðin § 33, stk. 1, nr. 3.

Såfremt fordelingen af stemmerettighederne i revisionsvirksomheden ikke opfylder grannskoðaralógin 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. grannskoðaralógin § 13, stk. 5.

Såfremt kravet i grannskoðaralógin § 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.

3.2. Gennemgang af revisionsvirksomhedens registreringer i grannskoðaraskránni hjá Skráseting Føroya

I henhold til kunngerðini om register over godkendte revisionsvirksomheder og over godkendte revisorer (Grannskoðaraskráin hjá Skráseting Føroya) skal registeret 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 grannskoðaralógin. En statsautoriseret eller registreret revisor med deponeret beskikkelse skal ikke tilknyttes revisionsvirksomheden i Grannskoðaraskránni, selvom denne er tilknyttet revisionsvirksomheden.

Kvalitetskontrollanten skal således kontrollere, at det af virksomheden oplyste antal godkendte revisorer på kontroltidspunktet svarer til antallet i Grannskoðaraskránni, hvilket kan ses på www.skraseting.fo.

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

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

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

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. grannskoðaralógin § 24, stk. 1.

Revisionsvirksomheden skal i bilag 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 grannskoðaralógin § 24 er overtrådt. Erklæringen skal oplyse om de faktiske forhold, som kvalitetskontrollanten støtter den supplerende oplysning på.

3.4 Gennemgang af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem

I henhold til grannskoðarlógin § 26, 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 grannskoðarlógin § 26.

Såfremt kvalitetsstyringssystemet forefindes i elektronisk form, kan kvalitetskontrollanten ikke forlange en udskrift heraf, forudsat at den kontrollerede virksomhed kan stille IT til rådighed for gennemgangen af kvalitetsstyringssystemet.

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 grannskoðarlógin § 26 henviser i den sammenhæng til RS 1 (nu ISQC 1), *Kvalitetsstyring i firmaer som udfører revision og review af historiske finansielle oplysninger, andre erklæringsopgaver med sikkerhed samt beslægtede opgaver*. ISA 220 supplerer i den sammenhæng ISQC 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.

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 i relation til 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 i relation til 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 controlsager, jf. afsnit 5, skal kontrollanten ligeledes konstatere, om de godkendte revisorer og medarbejdere konsekvent har anvendt kvalitetsstyringssystemet på controlsagerne.

Revisionsvirksomhedens egen opfølgning på, at der foretages en løbende opdatering af kvalitetsstyringssystemet, og at kvalitetsstyringssystemet konsekvent anvendes på erklæringsopgaver foretages via revisionsvirksomhedens interne overvågningsprocedurer, jf. endvidere afsnit 4 for så vidt angår kvalitetskontrollantens særskilte gennemgang af revisionsvirksomhedens overvågningsprocedurer.

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

og anvendes i revisionsvirksomheden på kontroltidspunktet.

Nogle revisionsvirksomheder vil i løbet af kontrolåret muligvis udskifte deres kvalitetsstyringssystemer. Såfremt kontrollanten udtager kontrolsager, 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 granskoðaralóggávuni og relevante standarder inden for en række områder, såsom:

- Uafhængighed og tavshedspligt
- Accept og fortsættelse af kundeforhold
- Menneskelige ressourcer
- Hvidvask og rapportering af økonomiske forbrydelser
- Koncept for løsning af erklæringsopgaver med sikkerhed
- Kvalitetssikringsgennemgang af opgaverne, hvor det er relevant
- Opbevaring af dokumentation
- Personalets kendskab og anvendelse af kvalitetsstyringssystemet på erklæringsopgaver med sikkerhed
- overvågning

Arbejdsprogrammet i bilag 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, hvis relevant af
 - det udførte arbejde,
 - revisors vurderinger på de udførte handlinger, og
 - revisors afgivne erklæring,
- dokumentation af det udførte arbejde.

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.

4. Revisionsvirksomhedens overvågning

Alle revisionsvirksomheder skal have en overvågningsproces. Formålet med at overvåge overholdelsen af kvalitetsstyringspolitikker og -procedurer er at give en vurdering af:

- overholdelse af faglige standarder samt kravene i lov og øvrig regulering
- om kvalitetsstyringssystem er udformet hensigtsmæssigt og implementeret effektivt, og
- om firmaets kvalitetsstyringspolitikker og -procedurer er passende anvendt, således at erklæringer, der afgives af firmaet eller de opgaveansvarlige partnere er passende efter omstændighederne.

Kvalitetskontrollanten skal påse, om der er politikker og procedurer for revisionsvirksomhedens overvågning, og om disse er tilstrækkelige i henhold til ISQC 1.

Revisionsvirksomheden skal foretage en årlig overvågning af kvalitetsstyringssystemet. Den årlige overvågning kan være dokumenteret forskelligt, f.eks. kan en dokumenteret gennemførelse af opdateringer af systemet i visse tilfælde være en tilstrækkelig dokumentation. Kontrollanten skal vurdere om den foreliggende dokumentation af overvågningen er i overensstemmelse med revisionsvirksomhedens politikker og procedurer herom.

Kontrollanten skal være opmærksom på, at det i mindre revisionsvirksomheder kan være nødvendigt, at overvågningsprocedurerne af kvalitetsstyringssystemet udføres af personer, som er ansvarlige for udformningen og implementeringen af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringspolitikker og -procedurer, eller som har været involveret i kvalitetssikringsgennemgangen af en opgave.

Revisionsvirksomhederne skal ligeledes foretage en periodisk efterfølgende kontrol af enkelt-sager for hver opgaveansvarlig partner. Personen, der har udført enkeltsagsopgaven, må ikke deltage i den periodiske efterfølgende kontrol af den pågældende enkeltsag.

En revisionsvirksomhed med et begrænset antal medarbejdere kan vælge at bruge en passende kvalificeret ekstern person eller en anden revisionsvirksomhed til at udføre efterfølgende kontrol af opgaven og andre overvågningsprocedurer.

Uanset om den efterfølgende interne kontrol af opgaver og andre overvågningsprocedurer udføres af revisionsvirksomheden selv eller en ekstern, skal den være i stand til at afdække fejl og mangler i de udvalgte sager, af hensyn til udviklingen og opretholdelsen af kvaliteten af revisionsvirksomhedens opgaver.

Kvalitetskontrollanten skal gøre sig bekendt med resultatet af de to seneste gennemførte overvågningsprocesser med henblik på at vurdere, om dette giver anledning til overvejelser i forbindelse med kontrollen af virksomhedens planlægning og udførelse af overvågningen. Kvalitetskontrollanten skal påse, at resultatet af overvågningsprocessen 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 overvågningsproces med henblik på at konstatere, hvorvidt der i fornødent omfang er udarbejdet handlingsplaner til imødegåelse af de i kvalitetskontrolrapporten identificerede fejl, mangler eller forbedringsforslag 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.

Kontrollanten skal endvidere udtage enkeltsager, som har været igennem den seneste efterfølgende interne kontrol med henblik på at se, om kontrollanten er enig i konklusionerne vedrørende den pågældende sag, som fremgår af rapporten.

For revisionsvirksomheder med over 21 underskriftsberettigede revisorer skal kontrollanten

endvidere udtage minimum 2 sager, som har været igennem en efterfølgende intern kontrol forrige år, hvor der blev konstateret væsentlige fejl eller mangler, og hvor der igennem den kontrollerede revisionsvirksomhed det følgende år er afgivet en ny erklæring for de pågældende sager. Kontrollanten skal gennemgå sagen for det nye år herunder påse, at resultaterne af den interne kontrol i det foregående år er afspejlet på passende vis i sagsløsningen det efterfølgende år. Hvis der er væsentlige fejl eller mangler i sagen skal kontrollanten særskilt gøre opmærksom herpå i bilag 4 eller 5. Kontrollanten skal særskilt gøre opmærksom på, såfremt nogle af de fejl, mangler og forbedringsforslag, der blev opdaget ved den interne kontrol, fortsat er til stede ved løsningen af opgaven det følgende år.

Er overvågningsprocessen ikke gennemført skal kvalitetskontrollanten afgive et forbehold om dette i sin erklæring.

Kontrollanten skal også afgive forbehold i sin erklæring om tilfælde, hvor der er gennemført en overvågningsproces i revisionsvirksomheden, men hvor den interne efterfølgende kontrol har fået en væsentlig anden konklusion end kontrollantens konklusion.

Kontrollanten skal medtage det i sin erklæring, hvis revisionsvirksomheden efter en vurdering af indvirkningen af mangler, ikke har foretaget en af følgende handlinger som passende afhjælpende tiltag for konstaterede væsentlige mangler:

- (a) iværksættelse af passende skridt til afhjælpning i relation til en individuel opgave eller medarbejder
- (b) kommunikation af fundne mangler til personer med ansvar for oplæring og faglig udvikling
- (c) ændringer i kvalitetsstyringspolitikker og -procedurer, og
- (d) disciplinære tiltag mod de personer, som overtræder firmaets politikker og procedurer; især mod de personer, der gør det gentagne gange.

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 overvågningsprocessen i tidligere kalenderår, skal kontrollanten afgive forbehold om dette i sin erklæring.

Såfremt kontrollanten har udtaget en sag, hvor den interne kontrol har fundet væsentlige fejl eller mangler, vil Grannskoðaraeftirlitið i hver enkelt sag tage stilling til, om den pågældende sag skal have konsekvenser for den eller de underskrivende revisorer. Som udgangspunkt vil Grannskoðaraeftirlitið ikke sanktionere en sag fra den interne kontrol, Såfremt kontrollanten er enig i de fundne forhold, medmindre særlige forhold gør sig gældende.

Særlige forhold kan for eksempel være, at der er konstateret fejl og mangler af så grov karakter, at grannskoðaralógin herunder god revisorskik og vátanarkunngerðin er groft tilsidesat, eller at kontrollanten og/eller Grannskoðaraeftirlitið ikke er enig i den efterfølgende interne kontrols vurdering af sagen.

Grannskoðaraeftirlitisins formål er at vurdere, om den interne kontrol for det første finder eventuelle fejl og mangler og for det andet, om der på passende måde bliver fulgt op herpå med anbefalinger til afhjælpende tiltag herunder eventuelle disciplinære tiltag.

I revisionsvirksomheder med et begrænset antal medarbejdere, hvor en passende kvalificeret ekstern person eller et andet firma har udført den efterfølgende kontrol af enkeltsager og/eller andre overvågningsprocedurer, gælder de samme forhold omkring kontrollantens rapportering

til Grannskoðaraeftirlitið som ovenfor. Konstaterer kontrollanten fejl og mangler vedrørende overvågningsprocessen i sådanne revisionsvirksomheder, vil disse forhold som udgangspunkt indgå i Grannskoðaraeftirlitisins vurdering af revisionsvirksomhedens overvågning.

Gennemgang af revisionsvirksomhedens politikker og procedurer vedrørende overvågning fremgår af arbejdsprogrammet i bilag 3.

5. Kontrollen af erklæringsopgaver med sikkerhed

I henhold til grannskoðaralógin § 27, stk. 2, skal kvalitetskontrollen omfatte en vurdering af udførelsen af og uafhængigheden i forbindelse med de erklæringsopgaver med sikkerhed, som revisor beskæftiger sig med efter samme lovs § 1, stk. 2.

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

Udvælgelse af kontrol af erklæringsopgaver skal ske på baggrund af samtlige afgivne erklæringer efter § 1, stk. 2 i grannskoðaralógin i den periode, hvorfra der udtages enkeltsager, uanset at en eller flere underskriftberettigede revisorer ikke længere er tilknyttet revisionsvirksomheden.

5.1. Udtagelse af stikprøver

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

- I afsnit 5.2 beskrives stikprøvens kvantitative dimension, hvilket vil sige, hvor stort 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 5.3 beskrives stikprøvens kvalitative dimension, hvilket vil sige, hvilken sammensætning, de udtagne sager skal have i forhold til revisionsvirksomhedens portefølje af sager (typer af sager).

Grannskoðaraeftirlitið kan frem til Grannskoðaraeftirlitisins afgørelse pålægge kontrollanten:

- at undersøge specielt udvalgte revisorer,
- at kontrollere specielt udvalgte kontorsteder mv.,
- 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.

Til brug for fastsættelse af stikprøven er der udarbejdet et skema A, som findes i bilagene til retningslinjerne. Derudover skal kvalitetskontrollanten altid udfylde skema B, som er en oversigt over de udtagne stikprøver. Skemaerne skal indsendes til Grannskoðaraeftirlitið pr. mail samtidig med, at erklæring om kvalitetskontrol afgives i Grannskoðaraskránni hjá Skráseting Føroya.

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

5.2.1 Udvalgelse af antal kontorsteder

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

Grannskoðaraeftirlitið 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 kontrol.

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.

Udvælgelse af kontorsteder 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 koncept for løsning af erklæringsopgaver med sikkerhed samt hensigtsmæssige procedurer for menneskelige ressourcer, faglig konsultation og egenkontrol
- 3) om den kontrollerede virksomhed har en effektiv og hensigtsmæssig overvågning, og
- 4) om resultatet af de seneste gennemførte overvågninger viser, at den kontrollerede revisionsvirksomheds kvalitetsstyringspolitikker og -procedurer efterleves, og at der på sagsniveau alene er identificeret og uvæsentlige områder til forbedring

5.2.2 Stikprøvepopulation

Stikprøven skal opgøres på baggrund af de efter interne regler underskriftsberettigede revisorer i revisionsvirksomheden på tidspunktet for kontrollantens iværksættelse af sin del af kontrollen. Kontrollen anses for iværksat på det tidspunkt, hvor kontrollanten anmoder revisionsvirksomheden om oplysninger angivet i bilag 1.

Hvis alle godkendte revisorer i revisionsvirksomheden kan afgive erklæringer omfattet af § 1, stk. 2 i grannskoðaralógin efter de interne regler i virksomheden, skal stikprøven opgøres på baggrund af det samlede antal godkendte revisorer i revisionsvirksomheden.

Hvis revisionsvirksomheden har interne regler om, at erklæringer omfattet af § 1, stk. 2 i grannskoðaralógin kun kan afgives af visse godkendte revisorer, skal stikprøven opgøres på baggrund af dette antal underskriftsberettigede revisorer.

Eksempel 1:

En revisionsvirksomhed har 5 godkendte revisorer. Efter revisionsvirksomhedens interne regler må kun 2 af disse revisorer enten alene eller sammen med en anden efter revisionsvirksomhedens interne regler underskriftsberettiget revisor afgive erklæringer omfattet af § 1, stk. 2. Stikprøvestørrelsen opgøres således på baggrund af de 2 revisorer, der kan afgive erklæringer.

Eksempel 2:

En revisionsvirksomhed har 5 godkendte revisorer. Revisionsvirksomheden har ingen interne regler om, hvem der er underskriftsberettiget. Stikprøvestørrelsen opgøres således på baggrund af de 5 revisorer, der kan afgive erklæringer.

Bemærk at kontrollen kan omfatte alle erklæringer omfattet af grannskoðaralógin § 1, stk. 2, der er afgivet igennem virksomheden. Kontrollanten kan derfor udtage sager til kontrol for revisorer, der ikke længere er i revisionsvirksomheden, men som har afgivet erklæringer i virksomhedens

navn. Der henvises endvidere til afsnit 11.9.

5.2.3 Stikprøvestørrelse

Kvalitetskontrollanten skal udtage et tilstrækkeligt antal kontrolsager til, at denne har opnået en overbevisning om, hvordan kvalitetsstyringssystemet anvendes ved løsningen af opgaverne, og om opgaverne løses i overensstemmelse med lovgivningen, gældende standarder, kvalitetsstyringssystemet mv.

Såfremt kvalitetskontrollanten finder, at revisionsvirksomheden har et effektivt kvalitetsstyringssystem, og at virksomhedens overvågningsprocedurer 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 2 sager til kontrol.
- I en revisionsvirksomhed med 2-4 underskriftsberettigede revisorer udtages alle revisorer og som minimum 4 sager til kontrol, ligeligt fordelt på revisorerne.
- I en revisionsvirksomhed med 5-9 underskriftsberettigede revisorer udtages alle revisorerne og som minimum 6 sager til kontrol.

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

Antal sager:	Antal underskriftsberettigede revisorer			
	1	2-4	5-9	
	2	4	6	

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. Kontrollanten skal vurdere, om stikprøven skal udvides, hvor der konstateres væsentlig fejl og mangler, jf. afsnit

5.2.4 Udvidelse af stikprøven ved konstatering af væsentlige fejl og mangler

Er der tale om en enkeltmandsvirksomhed, skal der altid som minimum udvælges 2 sager. Konstateres der væsentlige fejl eller mangler i 1 ud af de 2 udvalgte sager, skal stikprøven ligeledes udvides med yderligere 1 sag.

Hvis der konstateres væsentlige fejl eller mangler i virksomheder med flere underskrifts berettigede revisorer, skal kontrollanten udtage yderligere sager for den eller de revisorer, der har underskrevet erklæringen. Såfremt der er fundet væsentlige fejl eller mangler i en sag, skal der udtages minimum 2 sager for den eller de pågældende underskrivende revisorer. Konstateres der herefter væsentlige fejl eller mangler, skal stikprøven udvides med yderligere 1 sag, således der som minimum er udvalgt 3 sager for den underskrivende revisor.

Når stikprøven udvides med en ekstra sag, skal der ske en fuld kontrol af denne sag, det vil sige at alle spørgsmål i bilag 4 eller 5 skal gennemgås.

Eksempel:

Kontrollanten har for en underskriftberettiget revisor udtaget 1 sag. Der konstateres væsentlige fejl og mangler i sagen. Stikprøven på den pågældende revisor skal herefter udvides med 1, således at der i alt er udtaget 2 stikprøver på den pågældende revisor. Der konstateres også

væsentlige fejl og mangler i denne sag, som blev yderligere udtrykt, hvorfor stikprøven skal udvides med yderligere 1 sager til i alt 3 sager vedrørende den pågældende revisor.

Såfremt der i størstedelen af de herefter udtagne 3 kontrolsager på den pågældende revisor er væsentlige 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.

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

Den stikprøvevise udtagelse af konkrete erklæringsopgaver med sikkerhed skal tage udgangspunkt i en risikobaseret tilgang og i aktiviteternes art og omfang i revisions virksomheden, jf. § 33, stk. 2 i kunngerð um góðskuefirlit og virkseml Grannskoðaraeftirlitsins. 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.

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.

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

- Erklæringer om revision af regnskaber mv., jf. kunngerð um grannskoðanarvátanir § 3 om revisionspåtegninger på reviderede regnskaber. 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. En tilknyttet opgave tæller ikke med som en særskilt sag i forhold til antallet af stikprøver.
- Erklæringer om udvidet gennemgang, jf. kunngerð um grannskoðanarvátanir § 9
- Erklæringer om gennemgang (review) af regnskaber, jf. kunngerð um grannskoðanarvátanir § 12.
- Andre erklæringer med sikkerhed, jf. kunngerð um grannskoðanarvátanir § 16

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, kan kvalitetskontrollanten undersøge et passende antal af denne type opgaver. Kontrollanten skal dog altid i det omfang det er muligt ud fra øvrige udvælgelseskriterier kontrollere minimum en revisionsopgave, en erklæring om udvidet gennemgang og en reviewopgave, hvis disse erklæringsopgaver udføres.

Sager fra den interne kontrol

Kvalitetskontrollen skal kontrollere, om revisionsvirksomhedens interne overvågning fungerer tilfredsstillende. Derfor stilles der krav om, at en del af de sager, der udtages til enkelt sagskontrol, er sager, der har været udtaget til gennemgang i forbindelse med virksomhedens seneste interne overvågning, jf. nedenfor. Af de sager, der er udtaget som en del af kontrollen af revisionsvirksomhedens egne interne overvågning, skal kontrollanten både udvælge sager, der

har givet anledning til bemærkninger i forbindelse med overvågningen, og sager, der ikke har givet anledning til bemærkninger. Såfremt der ikke er udtaget nok enkeltsager i den seneste interne kontrol, udvælges der sager fra tidligere interne kontroller

Konkurssager (rekonstruktion)

Hvis revisionsvirksomheden har afgivet erklæring med sikkerhed på et regnskab for en eller flere kunder, som efterfølgende, men inden for de seneste 18 måneder regnet fra dagen for stikprøvens udtagelse, er gået konkurs eller er under rekonstruktionsbehandling, skal udtagelsen af enkeltsager også omfatte sådanne sager. Udvalgelse af disse sager skal prioriteres således, at virksomheder i selskabsform 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 konkurs eller er under rekonstruktionsbehandling inden for de seneste 18 måneder, prioriteres stikprøverne ud fra følgende kriterier (hvor 1 er vigtigst):

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

Koncernrevision

I revisionsvirksomheder med op til 20 underskriftsberettigede revisorer, skal der, hvis muligt udvælges mindst 1 koncernregnskab, hvor revisor er koncernrevisor, til kontrol.

Sammensætning ved udvælgelsen af stikprøver

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, mindst 1 konkurs- eller rekonstruktionssag og hvis muligt en koncern.

I en revisionsvirksomhed med 5-9 underskriftsberettigede revisorer udtages mindst 2 erklæringsopgaver, der har været udtaget til gennemgang i forbindelse med den seneste efterfølgende interne kvalitetskontrol, mindst 2 konkurs- eller rekonstruktionssager og hvis muligt en koncern.

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

Grundlæggende minimum stikprøve:

	Antal underskriftsberettigede revisorer			
	1	2-4	5-9	
Antal sager:				
Grundlæggende stikprøve	2	4	6	
- deraf konkurs eller under rekonstruktionsbehandling	1	1	2	
heraf koncernregnskaber, hvor revisor er koncernrevisor	0	1	1	
- deraf sager udtaget ved den seneste overvågning (efterfølgende intern kontrol)	1	1	2	
- deraf sager udtaget ved den forrige overvågning (efterfølgende intern kontrol)	0	0	0	
- deraf 2 sager for hver af de 2 revisorer, som over de seneste 3 år har fået de dårligste interne vurderinger af udvalgte enkeltsager	0	0	0	

Herudover er der krav om, at den samlede stikprøve, så vidt muligt, skal dække samtlige regnskabsklasser blandt virksomhedernes kunder. I revisionsvirksomheder med 5 underskriftsberettigede revisorer eller mere, gælder følgende minimumkrav for den samlede stikprøve:

Minimummængde af samtlige sager inden for regnskabsklasse A-C:

	Antal underskriftsberettigede revisorer		
	5-9		
Minimum sager af samtlige:			
Regnskabsklasse A+B	2		
Regnskabsklasse C	2		

Det vil sige, at for en revisionsvirksomhed med 5 underskriftsberettigede revisorer skal de udtagne stikprøver som minimum vedrøre regnskabsklasse A eller B (fortrinsvis), hvis dette er muligt. Herudover skal 2 af stikprøverne være omfattet af regnskabsklasse C, hvis dette er muligt.

Resten af de udvalgte enkeltsager må fordeles forholdsmæssigt.

Arbejdsprogrammet i bilag 4 anvendes til kontrol af revisionsopgaver (typisk erklæringer efter Kunngerð um grannskoðanarváttnir kapitel 2, arbejdsprogrammet i bilag 5 til kontrol af reviewopgaver og udvidet gennemgang. Kontrol af andre erklæringer med sikkerhed end revision, udvidet gennemgang og review må indpasses i disse arbejdsprogrammer.

For hver enkelt sag udfyldes arbejdsprogrammet i bilag 4 eller 5, og hver sag skal kunne identificeres. Kontrollanten skal dokumentere sine konklusioner for hver af de gennemgåede afsnit og de eventuelt afgivne anbefalinger for hvert af de gennemgåede afsnit.

Der henvises til vejledningen om udfyldelse af bilag 4 og 5 i bilag til retningslinjerne.

5.4 Assistanceerklæringer og reviewerklæringer

Granskoðaraeftirlitið har i forbindelse med de tidligere års kvalitetskontroller konstateret, at revisionsvirksomheder afgiver erklæringer, hvor der kan opstå 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 granskoðaralógin omfattes erklæringer uden sikkerhed af granskoðaralógin § 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. granskoðaralógin § 1, stk. 2.

Kvalitetskontrollanten skal ikke udvælge sager omfattet af granskoðaralógin § 1, stk. 3, medmindre kontrollanten bliver opmærksom på, at der er afgivet en erklæring med en grad af sikkerhed.

5.5 Dybden i kontrollen af enkeltopgaver

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.

Ved gennemførelse af kvalitetskontrollen på enkeltopgaver skal tre hovedaspekter kontrolleres:

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

Kontrollen af enkeltopgaver begynder ved indhentelse og gennemgang af den indberettede og offentliggjorte årsrapport (eller andet erklæringsemne) med henblik på en umiddelbar vurdering af overensstemmelse med den afgivne erklæring.

Såfremt der konstateres forskelle i den offentliggjorte årsrapport i forhold til det underskrevne eksemplar skal kontrollanten spørge ind til årsagen til denne forskel og oplyse Granskoðaraeftirlitið om forholdet. I sådan en situation skal der tages en kopi af begge udgaver, som medsendes til Granskoðaraeftirlitið ved indsendelse af øvrige dokumenter.

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, 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.

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

Kvalitetskontrollanten gennemgår herefter arbejdspapirerne for de væsentligste og for de 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. Ligeledes vurderer kontrollanten, om der er overensstemmelse mellem regnskabet (erklæringsemnet) og den afgivne erklæring, det udførte arbejde og konklusionerne herpå.

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 3.4. kontrolleres det parallelt under sags gennemgangen, 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.

5.6 Fokusområder i kvalitetskontrollen

I forbindelse med kontrollen af revisionsopgaver skal kontrollanten have særlig fokus på at undersøge, om revisor har dokumenteret sin stillingtagen til udvalgte områder (område 1-4). Endvidere skal kontrollanten fokus på opkøb og integration af revisionsvirksomheder m.v. (område 5).

1. Revision af omsætning, herunder tilstrækkelig risikovurdering og revisionsbevis. Der skal for samtlige udvalgte revisionssager svares på en række spørgsmål, som fremgår af arbejdsprogrammet i bilag 4. Formålet er at undersøge, om omsætning/indregning af indtægter og deraf afledte regnskabsposter er risikovurderet tilstrækkeligt professionelt og om der er opnået tilstrækkeligt og egnede revisionsbevis.

2. Værdiansættelse af aktiver, der er påvirket af væsentlige regnskabsmæssige skøn, herunder revisors reaktion på vurderede risici og usikkerheder. Af arbejdsprogrammet i bilag 4 fremgår spørgsmål vedrørende regnskabsmæssige skøn. Arbejdsprogrammet er relevant, når der er regnskabsposter, der er påvirket af væsentlige regnskabsmæssige skøn. Nogle regnskabsmæssige skøn indebærer en relativ lav skønsmæssig

usikkerhed og kan medføre lavere risici for væsentlig fejlinformation, f.eks.: regnskabsmæssige skøn i virksomheder med ukomplicerede forretningsaktiviteter og regnskabsmæssige skøn, der udøves og opdateres ofte, idet de vedrører rutinetransaktioner. Ved andre regnskabsmæssige skøn kan der være en relativ høj skønsmæssig usikkerhed, særligt når disse skøn er baseret på betydelige forudsætninger. Formålet er at undersøge, om revisor har indhentet tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for, hvorvidt de regnskabsmæssige skøn i regnskabet er rimelige.

3. Going concern, herunder tilstrækkelig risikovurdering og revisionsbevis

Formålet med fokusområdet er fortsat at undersøge, om revisor har udført og dokumenteret tilstrækkeligt arbejde vedrørende going concern og om dette er kommet rigtigt til udtryk i revisionspåtegningen. Hvor der er konstateret tydelige indikationer på problemer med going concern, jf. ISA 570, afsnit 11 og 16 a-e, besvares særskilte spørgsmål om området i arbejdsprogrammet i bilag 4.

Kontrollanten skal som hidtil, hvis muligt, ligeledes udtage sager, hvor der er afgivet erklæring om revision på et regnskab for en eller flere kunder, som efterfølgende, men inden for de seneste 18 måneder regnet fra dagen for stikprøvens udtagelse, er gået konkurs eller er under rekonstruktionsbehandling, jf. afsnit 5.3.

4. Koncernrevision, herunder anvendelse af komponentrevisors arbejde

Kontrollanten skal hvis muligt udtage en koncern som en del af enkeltsagskontrollen, jf. afsnit 5.3 for de nærmere krav om antal. Formålet med fokusområdet er at undersøge, om ISA 600 om komponentrevisor er anvendt i tilstrækkeligt omfang ved koncernrevisioner. Såfremt der er udvalgt en koncern som enkeltsag skal kontrollanten udfylde særskilte spørgsmål herom i arbejdsprogrammet i bilag 4.

5. Opkøb og integration af revisionsvirksomheder mv.

I revisionsvirksomheder, hvor der siden sidste kvalitetskontrol er sket integrering i forbindelse med opkøb, fusioner, mv., skal kontrollanten have fokus på integration af nye revisorer og kontorer. Kontrollanten skal vurdere, om der er procedurer for, at ledelsen påtager sig det ultimative ansvar for firmaets kvalitetsstyringssystem, herunder at kendskabet til kvalitetsstyringssystemet er udbredt på alle revisionsvirksomhedens kontorsteder, med henblik på at fremme en intern kultur, hvor det anerkendes, at kvalitet er afgørende ved udførelse af opgaver. Endvidere skal kontrollanten påse, at der er etableret passende procedurer for kommunikation om revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringspolitikker og -procedurer, samt passende tiltag internt i revisionsvirksomheden, der understøtter kvalitetsstyringspolitikkerne og -procedurerne.

5.7 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
- Dokumenteret planlægning herunder vurdering af væsentlighed og risiko samt tilstrækkeligt dokumenteret kendskab til klienten og dennes omgivelser
- Sammenhæng mellem planlagte arbejdsopgaver og udførte arbejdsopgaver, herunder tilstrækkelig dokumentation for grundlaget for konklusioner og den afgivne erklæring
- Erklæringernes overensstemmelse med granskoðaralóggávuni og relevante standarder
- Revisionsvirksomheden har gennemført intern overvågning
- Revisionsvirksomheden har fulgt op på resultaterne af overvågningen

Kvalitetskontrollanten skal sammenfatte resultaterne af gennemgangen af erklæringsopgaver i

hvert af de udfyldte bilag til gennemgang af enkeltsager. Bilagene indeholder særskilte sider til at foretage denne sammenfatning. Der henvises til vejledning til udfyldelse af bilag 4 og 5.

5.8 Sammenholdelse med resultatet af den kontrollerede revisionsvirksomheds overvågning

Den samlede vurdering af den kontrollerede revisionsvirksomheds efterlevelse af kvalitetsstyringssystemet og udførelse af erklæringsopgaver sammenholdes herefter med resultatet af den kontrollerede revisionsvirksomheds egen overvågningsproces med henblik på at konstatere, om de samlede resultater giver samme billede af kvalitetsniveauet. Såfremt der konstateres væsentlige forskelle i konklusionerne, 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. Efteruddannelse

Dokumentation for den indberettede efteruddannelse skal kontrolleres i forbindelse med kvalitetskontrollen. Den periode, som skal kontrolleres, er den seneste afsluttede 3-årige periode (1. januar 2013 til 31. december 2015), hvor der har været krav om obligatorisk efteruddannelse.

Det følger af grannskoðarlógin, at revisor til enhver tid skal kunne dokumentere, at kravene om efteruddannelse er opfyldt. Ansvar for at dokumentere efteruddannelsen ligger hos den enkelte revisor. Samtidig har revisionsvirksomheden en forpligtelse til at sikre, at den har personale med de fornødne færdigheder og kompetencer.

Det følger af kunngerðini um kravda eftirútbúgvingar fyri góðkendar grannskoðarar og fylgiskrivi, hvilke former for efteruddannelse, der kan medregnes, og kravene til dokumentation for de tilladte former for efteruddannelse.

Kontrol af efteruddannelse skal udføres på tre niveauer:

- a. Politikker og procedurer
- b. En overordnet kontrol af samtlige godkendte revisorers efteruddannelse
- c. En specifik kontrol af udvalgte revisorers efteruddannelse

Ad. a) Politikker og procedurer

I henhold til ISQC 1 er revisionsvirksomheden forpligtet til at sikre, at den har personale med de fornødne færdigheder og kompetencer. Det skal således påses, om der i virksomhedens kvalitetsstyringssystem indgår politikker og procedurer om gennemførelse af den obligatoriske efteruddannelse.

Der er i arbejdsprogrammet i bilag 2 spørgsmål om virksomhedens politikker og procedurer vedrørende menneskelige ressourcer.

Ad. b) En overordnet kontrol af samtlige godkendte revisorers efteruddannelse

For revisionsvirksomheder med under 10 tilknyttede revisorer skal kontrollanten forinden kontrolbesøget kontrollere, om de til virksomheden tilknyttede revisorer har indberettet minimum 120 timers efteruddannelse til Grannskoðaraskránná hjá Skráseting Føroya.

Såfremt der er revisorer, som ikke opfylder kravet om minimum 120 timers efteruddannelse i den relevante periode, skal den/de revisorer redegøre herfor overfor kontrollanten. Hvis der ikke kan redegøres for det manglende antal efteruddannelsestimer med lovlig reduktion efter kunngerð um kravda eftirútbúgving fyri góðkendar grannskoðarar § 15 eller disse ikke har fået frist til at gennemføre timerne efter kunngerð um kravda eftirútbúgving fyri góðkendar grannskoðarar § 18, skal dette rapporteres til Grannskoðaraeftirlitið ved afgivelse af en

supplerende oplysning i erklæringen om den gennemførte kvalitetskontrol.

Ad. c) En specifik kontrol af udvalgte revisorers efteruddannelse

Retningslinjerne for udvælgelse af det antal revisorer, som skal udvælgelse til en mere dybdegående kontrol af dokumentationen for den indberettede efteruddannelse skal følge stikprøvestørrelserne til udvælgelse af revisorer til gennemgang af enkeltsager, jf. afsnit 5.2.2.

Til kontrol af efteruddannelse skal samtlige godkendte revisorer indgå i den samlede population, hvorfra stikprøven skal udvælgelse, dvs. at godkendte revisorer der efter interne retningslinjer ikke er underskriftberettigede, også skal medtages i populationen. Fordelingen af stikprøven skal foretages forholdsmæssigt mellem underskriftsberettigede revisorer og ikke-underskriftsberettigede revisorer. Dog skal der som minimum altid kontrolleres en underskriftsberettiget revisor og en ikke-underskriftsberettiget revisor.

Eksempel 1:

En revisionsvirksomhed har 2 godkendte revisorer, heraf 1 underskriftsberettiget efter interne regler. Stikprøvestørrelsen opgøres på baggrund af den samlede population af godkendte revisorer, dvs. 2. Begge godkendte revisorer skal således kontrolleres for efteruddannelse.

Kontrollanten skal forinden kontrolbesøget anmode de udvalgte revisorer om en specifikation over den gennemførte efteruddannelse. De udvalgte revisorer skal sikre, at dokumentationen er tilgængelig i revisionsvirksomheden i forbindelse med kontrollen.

Ved selve kontrollen skal kontrollanten gennemgå dokumentationen stikprøvevis for de udvalgte revisorer. Den stikprøvevise gennemgang skal tage udgangspunkt i den specifikation, som den udvalgte revisor har givet til kontrollanten. Såfremt den gennemgåede dokumentation ikke er i overensstemmelse med reglerne herom skal der gives en supplerende oplysninger i erklæringen til Grannskoðaraeftirlitið.

Fornyede kontroller:

Ved en fuld fornyet kontrol skal der kun ske kontrol af efteruddannelse, Såfremt den fornyede kontrol finder sted efter afslutning af en ny efteruddannelsesperiode.

7. Afslutning af kontrolbesøget

For at sikre, at der ikke er uoverensstemmelser, skal den kontrollerede revisionsvirksomhed ved afslutning af et kontrolbesøg angive, at revisionsvirksomheden har forelagt kontrollanten en opgørelse over de klienter, hvorom der er afgivet erklæringer efter § 1, stk. 2 inden for de sidste 2 år.

Revisionsvirksomheden skal endvidere ved afslutning af kontrolbesøget angive, at kontrollantens konklusioner og eventuelle forbedringsforslag er drøftet med relevante personer i revisionsvirksomheden.

Derudover skal de underskrivende revisorer for hver kontrolleret enkeltsag angive, at alt relevant materiale er stillet til rådighed for kontrollanten, og at kontrollantens konklusioner og eventuelle forbedringsforslag er drøftet med kontrollanten.

Den kontrollerede revisionsvirksomhed og den/de kontrollerede revisorer skal i den forbindelse underskrive arbejdsprogrammerne i bilag 2, 3, 4 og 5.

Forinden kvalitetskontrollanten afgiver sin erklæring, skal denne forelægges for virksomheden og de berørte revisorer med henblik på at give disse mulighed for at fremkomme med

bemærkninger, jf. § 34, stk. 3 i kunngerð um góðskueftirlit og virksemi Grannskoðaraeftirlitsins. Det er vigtigt, at kvalitetskontrollen giver revisionsvirksomheden en rimelig frist til at fremkomme med bemærkninger.

8. Dokumentation for den gennemførte kontrol

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

Dokumentationen kan for det første bestå i arbejdspapirer og notater, som kvalitetskontrollanten udarbejder i forbindelse med kvalitetskontrollen. Dokumentationen kan endvidere bestå i kopi af relevante dele af den undersøgte revisors arbejdspapirer i konkrete erklæringsopgaver, herunder i den af revisor afgivne erklæring. Også andre arbejdspapirer 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.

Det er vigtigt, at den røde tråd kan følges fra udfyldte arbejdsprogrammer til konklusioner i notater mv.

Kontrollanten skal indhente kopi af samtlige regnskaber. Kvalitetskontrollanten skal indsende kopi af disse regnskaber til Grannskoðaraeftirlitið samtidig med, at kontrollanten indsender sin erklæring til Grannskoðaraeftirlitið.

I en række sager vil Grannskoðaraeftirlitið anmode om kvalitetskontrollantens arbejdspapirer. Grannskoðaraeftirlitið kan anmode om alle arbejdspapirer, som kvalitetskontrollanten har udarbejdet. Derfor skal kontrollanten som minimum udfylde de arbejdsprogrammer, der fremgår af bilagsmaterialet. Der skal udfyldes et arbejdsprogram på hver af de kontrollerede erklæringsopgaver.

Kvalitetskontrollantens arbejdspapirer skal være udfyldt, således at de er læselige og forståelige for andre end kontrollanten. Ved indsendelse af kopi af den kontrollerede revisors arbejdspapirer, regnskaber, protokoller mv. skal disse være uden kontrollantens egne påførte noter.

Grannskoðaraeftirlitið kan ydermere kontakte revisionsvirksomheden med henblik på indhentelse af kopi af yderligere arbejdspapirer, beskrivelser af kvalitetsstyringssystemet, mv.

9. Kontrolbesøg udført af Grannskoðaraeftirlitið eller med deltagelse af Grannskoðaraeftirlitinum

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

9.1 Kontrolbesøg med deltagelse af Grannskoðaraeftirlitinum

Grannskoðaraeftirlitið kan beslutte at deltage i kontrolbesøget, jf. § 33, stk. 4 i grannskoðaralógin og kunngerðini um góðskueftirlit og virksemi Grannskoðaraeftirlitsins § 11. Såvel revisionsvirksomheden som kontrollanten vil forud for mødet blive gjort bekendt med Grannskoðaraeftirlitsins deltagelse.

Grannskoðaraeftirlitið vil i disse tilfælde tage kontakt til såvel den udpegede kontrollant og

revisions virksomheden forud for kontrollen. Kontrollanten og revisionsvirksomheden planlægger herefter kontrollen, og kontrollanten indhenter herefter de nødvendige oplysninger forud for kontrolbesøget.

Kontrollen gennemføres ved, at kontrollanten gennemgår kvalitetsstyringen i revisions virksomheden og revisionsvirksomhedens overvågning. Grannskoðaraeftirlitið samarbejder med kontrollanten om denne gennemgang.

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

Efter kontrolbesøget udfærdiger kontrollanten en erklæring på baggrund af den udførte kontrol.

9.2 Kontrolbesøg udført af Grannskoðaraeftirlitinum

Grannskoðaraeftirlitið kan beslutte selv at udføre kvalitetskontrollen, jf. grannskoðaralógin § 33, stk. 4 og kunngerðini um góðskueftirlit og virksemi Grannskoðaraeftirlitsins § 11. Kontrollen udføres ved, at Grannskoðaraeftirlitinum forud for mødet orienterer revisionsvirksomheden om, at man selv foretager kontrollen. Grannskoðaraeftirlitið vil derpå indhente de nødvendige oplysninger forud for mødet.

Kontrolbesøget gennemføres i overensstemmelse med afsnit 5. Såfremt Grannskoðaraeftirlitið er blevet opmærksom på en række erklæringsopgaver, som ikke anses for at være udført i overensstemmelse med lovgivningen, vil Grannskoðaraeftirlitið gennemgå disse erklæringsopgaver.

Efter kontrolbesøgets gennemførelse udfærdiger Grannskoðaraeftirlitið sine arbejds papirer og udarbejder en rapport over det gennemførte kontrolbesøg, som sendes til revisionsvirksomheden.

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

Alle virksomheder, der er registreret i Grannskoðaraskránni hjá Skráseting Føroya, skal kvalitetskontrolleres. Revisionsvirksomheder, hvorigennem der ikke afgives erklæringer med sikkerhed, kan imidlertid undtages fra kvalitetskontrol, hvis revisionsvirksomheden afgiver en tro- og love erklæring til Skráseting Føroya senest den 15. januar hvert år, jf. kunngerðini um góðskueftirlit og virksemi Grannskoðaraeftirlitsins § 4, stk. 2.

Grannskoðaraeftirlitið har dog hjemmel til at beslutte andet og pålægge disse revisionsvirksomheder kvalitetskontrol, jf. kunngerðini um góðskueftirlit og virksemi Grannskoðaraeftirlitsins, § 4, 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 grannskoðaralógini § 13 er overholdt
- Gennemgang af revisionsvirksomhedens registreringer

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 grannskoðaralógini § 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 Grannskoðaraeftirlitið herom.

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

Grannskoðaraeftirlitið tager herefter stilling til, hvorvidt kontrollen af revisionsvirksomheden skal udvides til en fuld kontrol. Træffer Grannskoðaraeftirlitið afgørelse om at pålægge revisionsvirksomheden en fuld kontrol, standses kontrollen. Revisionsvirksomheden pålægges herefter en ekstraordinær kontrol, jf. kunngerðini um góðskueftirlit og virksemi Grannskoðaraeftirlitsins § 6, stk. 1 i samme kontrolår. Grannskoðaraeftirlitið kan træffe afgørelse om at deltage i kontrollen eller selv at udføre kontrollen, jf. afsnit 9.

I de revisionsvirksomheder, hvor der ikke afgives erklæringer, kan kontrollen, hvis den kontrollerede er indforstået hermed, foretages fra kontrollantens kontor.

I revisionsvirksomheder, hvor der afgives andre erklæringer end erklæringer med sikkerhed skal kontrollen foretages hos den kontrollerede virksomhed.

11. Kvalitetskontrollantens rapportering

11.1 Udfærdigelse af erklæringen og dennes indhold

Den gennemførte kvalitetskontrol skal resultere i, at kontrollanten afgiver en erklæring til Grannskoðaraeftirlitið.

Erklæringen om den udførte kvalitetskontrol skal efter grannskoðaralógini § 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 grannskoðaralógini § 1, stk. 2 samt kunngerðini om grannskoðaraváttanir §§ 16-19.

Erklæringen skal beskrive kontrollens genstand, art og omfang og angive en vurdering af kontrolresultaterne, jf. § 34, stk. 4 kunngerðini um góðskueftirlit og virksemi Grannskoðaraeftirlitsins. 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. § 34, stk. 4 i kunngerðini om góðskueftirlitinum og virksom Grannskoðaraeftirlitsins

11.2 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,

11.3 Den udførte gennemgang

Erklæringen skal under den udførte gennemgang indeholde en beskrivelse af den gennemførte kvalitetskontrol. Beskrivelsen af den udførte gennemgang indeholder 12 punkter, der er indsat i standarderklæringerne i bilag 7-12. De 12 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 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 7-12 indeholder en beskrivelse af de punkter, der beskriver den udførte gennemgang af de kontrollerede områder.

11.4 "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 gennemførte overvågning
- at der i de undersøgte kontrolsager 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 arbejdsprotokoller og lovgivningens krav til erklæringer

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

I bilag 7 findes et eksempel på en sådan erklæring uden forbehold eller supplerende oplysninger. Kontrollantens erklæring skal indeholde stillingtagen til alle ovennævnte forhold.

11.5 Erklæring med forbehold

Hvis kontrollen afdækker forhold, der påvirker konklusionen om kvalitetsstyringssystemet,

enten om dets etablering og implementering, anvendelse eller opfølgning, hvis uafhængighedsreglerne er overtrådt, eller hvis erklæringerne ikke understøttes af arbejdsrapporter 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:

På virksomhedsniveau:

- a. Der forefindes ikke et kvalitetsstyringssystem, hverken i skriftlig eller elektronisk form, jf. afsnit 3.4.
- b. Det beskrevne kvalitetsstyringssystem lever ikke op til kravene i disse retningslinjer og til reglerne i ISQC 1 og ISA 220 og god revisorskik, herunder regler for uafhængighed, jf. afsnit 3.4.
- c. Det beskrevne kvalitetsstyringssystem anvendes ikke i tilstrækkelig grad på erklæringsopgaver med sikkerhed, jf. afsnit 3.4 og 5.
- d. Overvågningsprocessen er ikke gennemført, jf. afsnit 4.
- e. Overvågningsprocessen er ikke gennemført i tidligere kalenderår, jf. afsnit 4.
- f. Revisionsvirksomheden har ikke fulgt op på den gennemførte overvågningsproces i tidligere kalenderår, jf. afsnit 4.

På enkeltstatsniveau:

- g. Revisor eller medlemmer af revisorteamet opfylder ikke kravene om uafhængighed i grannskoðarlógini kapitel 4 på udtagne kontrolsager, jf. afsnit 5.
- h. Der er i et ikke uvæsentligt omfang uoverensstemmelse mellem revisors arbejdsrapporter og den afgivne erklæring, afsnit 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 årsrokningsrapport, jf. afsnit 5.

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

- j. Mangelfuld planlægning (herunder væsentligheds- og risikovurdering)
- k. Manglende dokumentation af enkeltstatsagerne samt manglende afsluttende konklusioner, jf. afsnit 5.
- l. Revisor har ikke afgivet revisionsprotokollater på revisionsopgaver og andre lovkrævede protokollater, jf. afsnit 5.

Er der væsentlige fejl og mangler i en enkeltstat, 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 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. Forbeholdet skal i øvrigt afgives i overensstemmelse med kunngerð um kravda eftirútbúgving fyrri góðkendar grannskoðara § 16 - 19 og ISAE 3000 DK.

11.6 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 Grannskoðaraeftirlitsins 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 grannskoðaralógin § 13, jf. afsnit 3.1.
- b. Virksomheden ikke opfylder bestemmelserne i grannskoðaralógin § 24 om kundesammensætning, jf. afsnit 3.3.
- c. Der i forbindelse med en kontrolleret revisionsvirksomhed konstateres, at der eksisterer holdingselskaber, der burde være, men som ikke er registreret i Grannskoðaraskránni hjá Skráseting Føroya, jf. afsnit 3.2.
- d. Der er væsentlig uoverensstemmelse mellem antallet af tilknyttede revisorer i Grannskoðaraskránni hjá Skráseting Føroya og det faktiske antal, jf. afsnit 3.2.
- e. En eller flere revisorer har ikke gennemført minimum 120 timers efteruddannelse, og kan ikke dokumentere, at Skráseting Føroya enten har bevilget fristforlængelse til opnåelse af timeantallet eller på anden måde har dispenseret fra kravet om 120 timers efteruddannelse, jf. afsnit 7.
- f. Der forefindes ikke tilstrækkelig dokumentation for de indberettede efteruddannelses-timer, jf. afsnit 7.

I bilag 8 til 12 er der givet eksempler på erklæringer, der indeholder forbehold og/eller supplerende oplysninger.

11.7 Indsendelse af erklæring

Efter kunngerðini um góðskueftirlit og virksemi Grannskoðaraeftirlitsins § 34, stk. 6, skal erklæringen indsendes til Grannskoðaraeftirlitið senest den 15. november i kontrolåret. Er der tale om ekstraordinær kontrol, jf. kunngerðini um góðskueftirlit og virksemi Grannskoðaraeftirlitsins § 6, kan Grannskoðaraeftirlitið dog fravige tidsfristen.

Indsendelse af erklæring sendes med mail eller post til Grannskoðaraeftirlitið. Samtidig med, at erklæringen afgives, indsendes skema A og B pr. mail til Grannskoðaraeftirlitið.

11.8 Redegørelser vedrørende enkeltsager i bilag 4 og 5

I bilag 4 og 5 skal kvalitetskontrollanten redegøre for kvalitetskontrollen af enkeltsager. Redegørelsen skal som minimum omfatte en fyldestgørende omtale af væsentlige fejl eller mangler, der er konstateret ved gennemgangen samt en konklusion på gennemgangen af sagen samt forslag til forbedringer.

Såfremt der i forbindelse med enkeltsagsgennemgangen er konstateret overtrædelser af den regnskabsmæssige begrebsramme (f.eks. årsrokningskaparlógin), jf. bilag 4, afsnit 2 og bilag 5, afsnit A, og dette ikke er afspejlet i revisors erklæring, foretager kvalitetskontrollanten en vurdering af, om forholdet/ene burde have resulteret i, et revisor burde have taget forbehold efter kunngerðini um góðskueftirlit og virksemi Grannskoðaraeftirlitsins § 6, stk. 2. Dokumentation for denne vurdering foretages ligeledes i bilag 4 og 5.

11.9 Rapportering til den kontrollerede virksomhed

Ved afslutningen af kvalitetskontrollen skal kvalitetskontrollanten "snarest" udarbejde sin erklæring, jf. kunngerðini um góðskueftirlit og virksemi Grannskoðaraeftirlitsins § 34. 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. Kvalitetskontrollanten skal give revisionsvirksomheden en rimelig frist til at afgive bemærkninger til erklæringen.

Endvidere har den kontrollerede revisionsvirksomhed og de enkelte kontrollerede revisorer mulighed for at afgive konkrete kommentarer til kontrollantens vurderinger i arbejdsprogrammerne om gennemgang af enkeltsager. Ved kontrol af enkeltsager, hvor den kontrollerede revisor ikke længere er tilknyttet revisionsvirksomheden, skal kontrollanten kontakte denne revisor, med henblik på drøftelse af sagen.

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