



FINANSTILSYNET

THE FINANCIAL SUPERVISORY
AUTHORITY OF NORWAY

Revisortilsyn – Formål og Funn

Brynjar Gilberg - Spesialrådgiver
Avdeling for regnskaps- og revisortilsyn
4. april 2011

Forelesning for MRR-studentene ved Norges Handelshøyskole

Temaer som gjennomgås

1. Hvorfor er du revisor?
2. Hva er revisors rolle?
3. Hvem har utbytte av revisjon utover revisor selv?
4. Hva er revisors viktigste fagkunnskap?
5. Hvorfor er det de senere årene opprettet uavhengige revisortilsyn?
6. Ny lovgivning i Europa og Finanstilsynets rolle
7. Hva er viktige diskusjonstemaer internasjonalt?
8. Hva har Finanstilsynet uttalt i viktige saker de senere årene?
9. Hvor gode er revisjonsstandardene og standardsettingen?
10. Hva er god revisjonsskikk?
11. Hva er revisjonsbevis?
12. Oppsummering

1. Hvorfor er du revisor?

- Hvorfor ønsker du å være revisor?
- Tjene mye penger
- Ha en forutsigbar karriere

- Hva slags revisor ønsker du å være?
- Rik
- Forutsigbar

- Hva kjennetegner en god revisor?
- Hva mener du?
- Hva forventer omverdenen?

1. Hva slags revisor vil du å være?

MENINGER

Dagens Næringsliv. Fredag 14. juni 2002

Dagens Næringsliv

Det klassiske bildet av en revisor er en grå, kjedelig og nærmest pertentlig middelaldrende mann. Det er et bilde som passer godt for bransjen. Det er revisorene som skal forsikre aksjeeierne at ledelsen av selskapet ikke trikser med pengene deres. De skal være mistenksomme, sta og pålitelige. De skal stikke nesen dypt ned i haugevis ved tall, stille spørsmål ved det meste og aldri ta noens ord for god fisk.

2. Hva er revisors rolle?

- **Revisorloven**

- **§ 1–2. *Revisors rolle***

- Revisor er allmennhetens tillitsperson ved utøvelse av virksomhet som nevnt i § 1–1 annet ledd. Revisor skal utøve sin virksomhet med integritet, objektivitet og aktsomhet.
- Tilføyd ved lov 19 juni 2009 nr. 60 (i kraft 1 juli 2009 iflg. res. 19 juni 2009 nr. 706).

2. Revisor – allmennhetens tillitsperson

- **Hva innebærer dette?**
 - En tillitserklæring?
 - Et krav?
 - Et erstatningsansvar?

- Finansministeren:
 - ”En ekstremt viktig tillitsjobb”

3. Hvem har utbytte av revisjon?

BØRSMELDING (Oslo, 21. juni 2010)

Unison Forsikring's egenkapital nedskrives med 70 millioner kroner

Unison Forsikring ASAs har gjennomført en intern gjennomgang av revisorgodkjente balanseposter innen sjøforsikring fra 2002 til 2007. Gjennomgangen avdekket et negativt egenkapitalavvik på rundt 70 millioner kroner. SpareBank 1 Skadeforsikring AS, et heleid datterselskap av SpareBank 1 Gruppen AS, har på denne bakgrunn justert sitt bud på alle aksjene i Unison Forsikring til 5,00 kroner per aksje. Styret i Union Forsikring anbefaler aksjonærene i selskapet å akseptere budet, da det ikke foreligger andre alternativer for videre drift av selskapet.

3. Hvem har utbytte av revisjon?

(...) Det akkumulerte egenkapitalavviket fra 2002 til 2007 har bygget seg opp på grunn av en systematisk feilberegning av reassuransedekningene i regnskapet, hvor det er kalkulert for liten egenandel av skadekostnader, samt for stor dekning fra reassurandørene. Forholdene har en negativ egenkapitaleffekt på 70 millioner kroner.

(...) Egenkapitalreduksjonen medfører at selskapet ikke oppfyller lov- og forskriftsbestemte kapitalkrav. Da funnene ble avdekket informerte Unison Forsikring umiddelbart selskapets nye revisor, Finanstilsynet og Oslo Børs om forholdene, samt innledet en dialog med Sparebank 1 Skadeforsikring rundt budet på selskapet.

4. Hva er revisors viktigste fagkunnskap?

- Regnskap
- Finans
- Skatt
- Jus
- ...eller
- Revisjon

5. Hvorfor uavhengige revisortilsyn?

USA

ENRON – 2. desember 2001: Søkte konkursbeskyttelse

- Investorer tapte milliarder av dollar
- Arbeidstakere tapte 2 mrd. dollar i pensjoner
- 5000 mistet jobben

Rask respons fra amerikanske myndigheter

- Første halvdel av juli 2002: Myndighetene vurderer lovforslag

WORLDCOM – 15. juli 2002: Offentliggjorde feil i kontantstrøm på USD 3,8 mrd.

- Tidligere medlem av kongressen, Michael Oxley:
 - **”WorldCom changed everything... It was four times larger than Enron. Everyone was already exhausted by Enron. Then WorldCom took everyone’s breath away. It was just amazing.”**

SOX ble vedtatt 25. juli, 2002 og gjelder

- Alle selskaper med verdipapirer notert på amerikansk børs
- Alle revisjonsselskaper som reviderer børsnoterte selskaper
 - Fokus: Intern kontroll

5. Hvorfor uavhengige revisortilsyn?

Hva med Europa?

- Store revisjonsfirmaer betaler for finansskandaler
- (The Wall Steet Journal jan. 2007)
- Deloitte & Touche SpA (Italia) betalte \$ 149 mill. i forbindelse med rettssak mot tidligere revisjonsklient Parmalat SpA (kollaps i des. 2003)
 - **Europas største "corporate fraud"**
- Deloitte & Touche LLP (USA) betalte \$ 210 mill. i saken mot Adelphia Communications Corporation som gikk konkurs i 2002.
- *Prinsipielt viktig for revisorbransjen:*
 - Deloitte's betaling på \$ 210 mill. utgjorde 45 % av den totale erstatningsutbetalingen i saken
- De to nevnte oppgjørene er inne på topp 10 liste vedr. erstatningsoppgjør mot revisor de siste 10 år for revisjonsoppdrag mot en kundegruppering/konsern

6. Ny lovgivning i Europa

Revisjon

- Påvirket innretningen av FTs allerede etablerte revisortilsyn
- Revisjonsdirektivet – Directive 2006/43/EC av 17/05/2006
 - Innføring av nasjonale kvalitetskontrollsystemer
 - Skal være uavhengig av revisorene under tilsyn, og underlagt offentlig kontroll ("public oversight")
 - Kvalitetskontroll med revisjonsselskaper som reviderer selskaper av allmenn interesse minst hvert 3. års
 - Kvalitetskontroller med øvrige revisjonsselskaper minst hvert 6. år
 - Innføring av ISA...?

6. Ny lovgivning i Europa

Regnskap

- Danned grunnlag for etableringen av FTs regnskapstilsyn
- IFRS-forordningen – EF nr. 1606/2002 av 19.07.2002
 - Innføring av nasjonale regnskapstilsyn
 - For å styrke tilliten til avlagte regnskaper skal det i EØS-landene opprettes nasjonale håndhevingsorganer for å kontrollere at foretakenes anvendelse av IFRS er tilfredsstillende
 - Innføring av IFRS

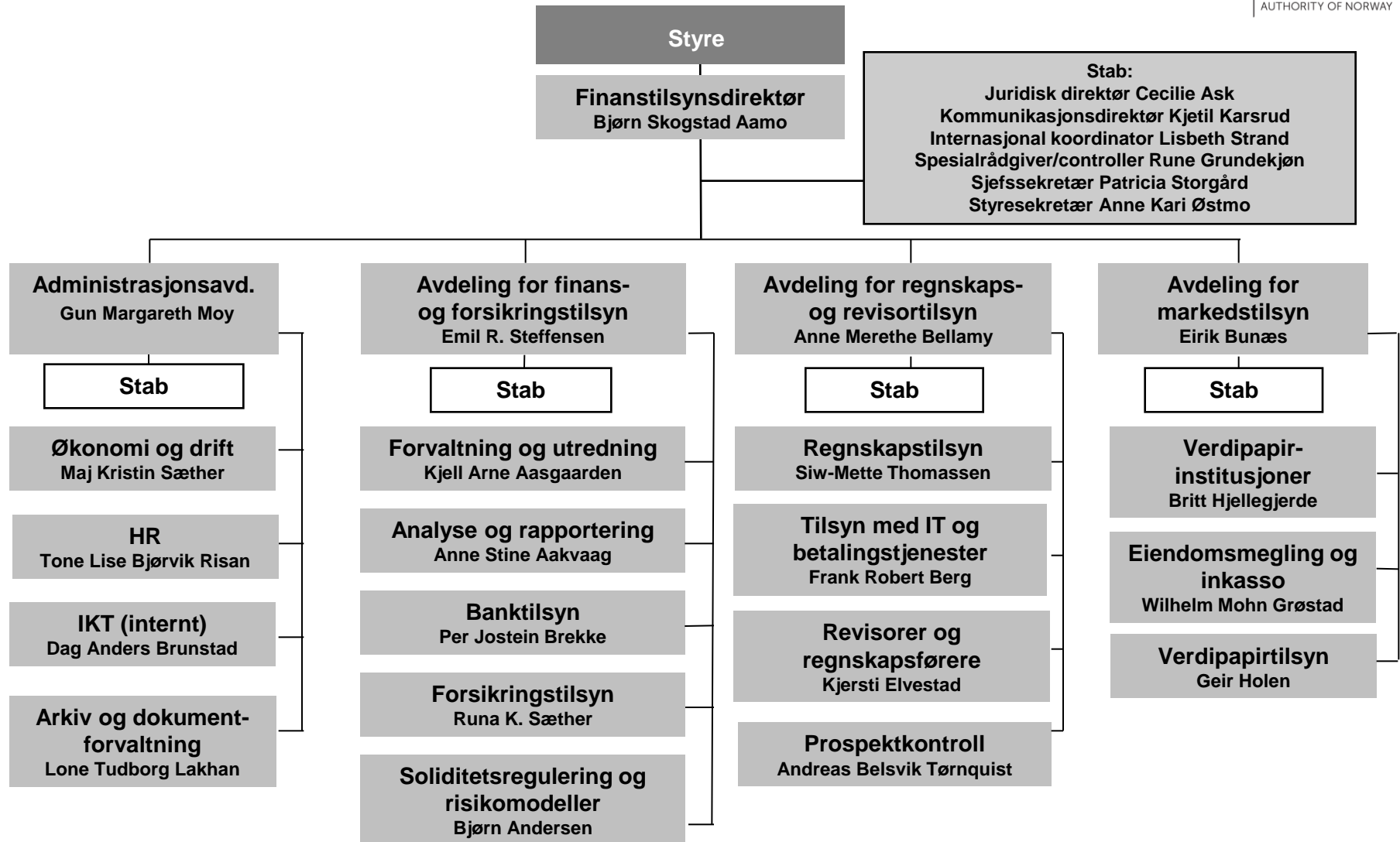
6. Hva er Finanstilsynets rolle?

- **Finanstilsynsloven**

- **§ 3**

Tilsynet skal se til at de institusjoner det har tilsyn med, virker på hensiktsmessig og betryggende måte i samsvar med lov og bestemmelser gitt i medhold av lov samt med den hensikt som ligger til grunn for institusjonens opprettelse, dens formål og vedtekter.

6. Finanstilsynets organisasjonskart



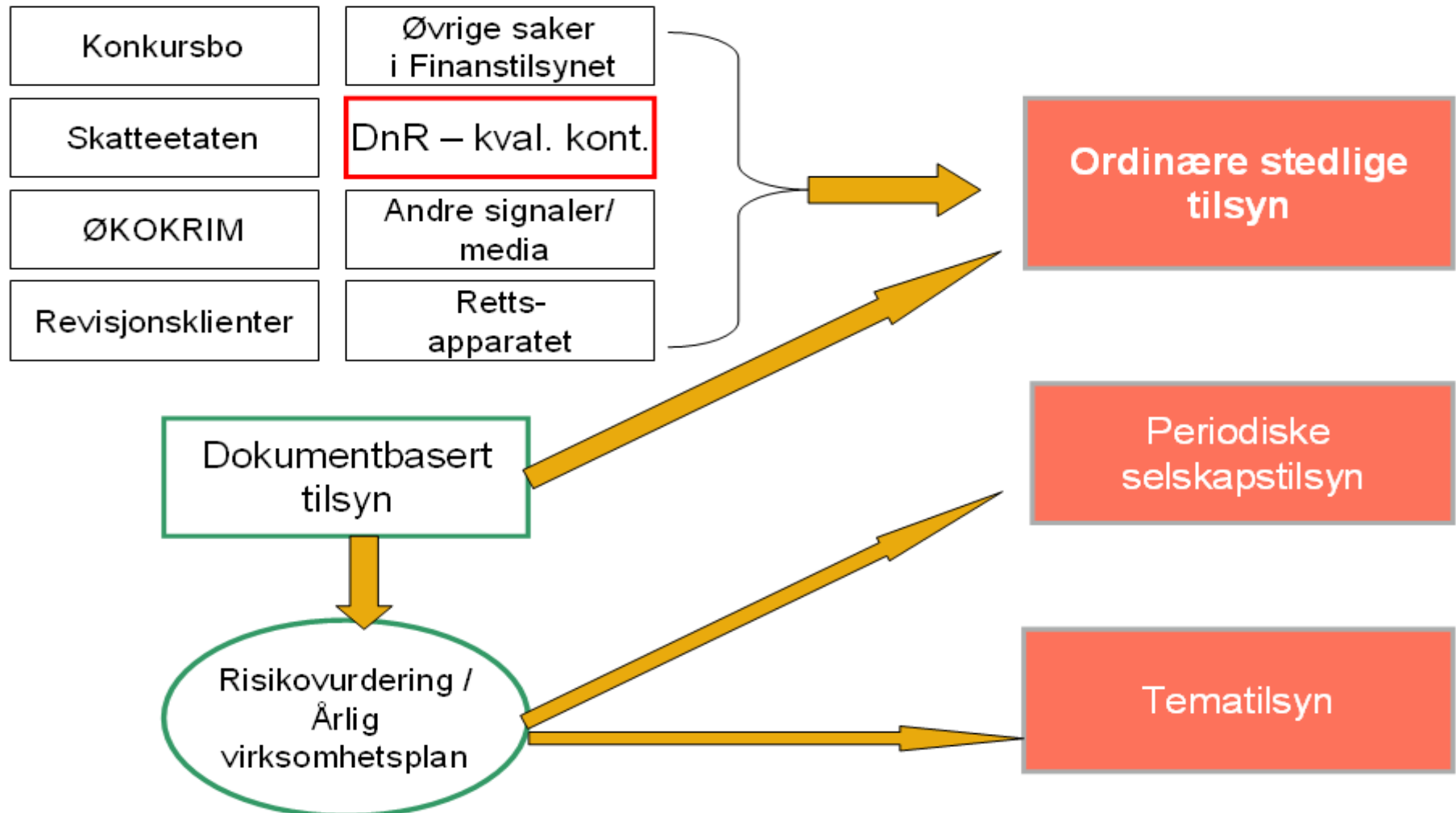
6. Finanstilsynet og revisortilsyn

- Finanstilsynsloven definerer Finanstilsynets virksomhet
 - Kredittilsynet ble opprettet i 1986 da Bankinspeksjonen og Forsikringsrådet ble slått sammen. Meglerkontrollen var allerede infusjonert i Bankinspeksjonen fra 1983. 21. desember 2009 skiftet Kredittilsynet navn til Finanstilsynet.
- Finanstilsynet har fått stadig nye tilsynsoppgaver, og i tråd med veksten i finanssektoren også større kapasitet på regnskaps- og revisjonsområde, herunder:
 - Revisortilsynet – 1992
 - Regnskapsførertilsynet – 1999
 - Regnskapstilsynet – 2005
 - Prospektkontrollen – 2010
- Finanstilsynets hovedmål er, gjennom tilsyn med institusjoner og markeder, å bidra til
 - **finansiell stabilitet** og
 - **velfungerende markeder**

6. Hvordan er revisortilsynet innrettet?

- **To deler:**
- **Uavhengig tilsyn – Finanstilsynets egne inspeksjoner**
 - Fokus:
 - Inspeksjon av de revisjonsselskaper som reviderer selskaper av allmenn interesse – hvert 3. år
 - Signalbaserte undersøkelser, herunder på basis av innrapporteringer
 - Tematilsyn
 - Dokumentbasert tilsyn
- **Bygger på – Revisorforeningens kvalitetskontroll**
 - Fokus:
 - Kvalitetskontroll av alle oppdragsansvarlige revisorer – hvert 6. år

6. Hvordan er revisortilsynet innrettet?

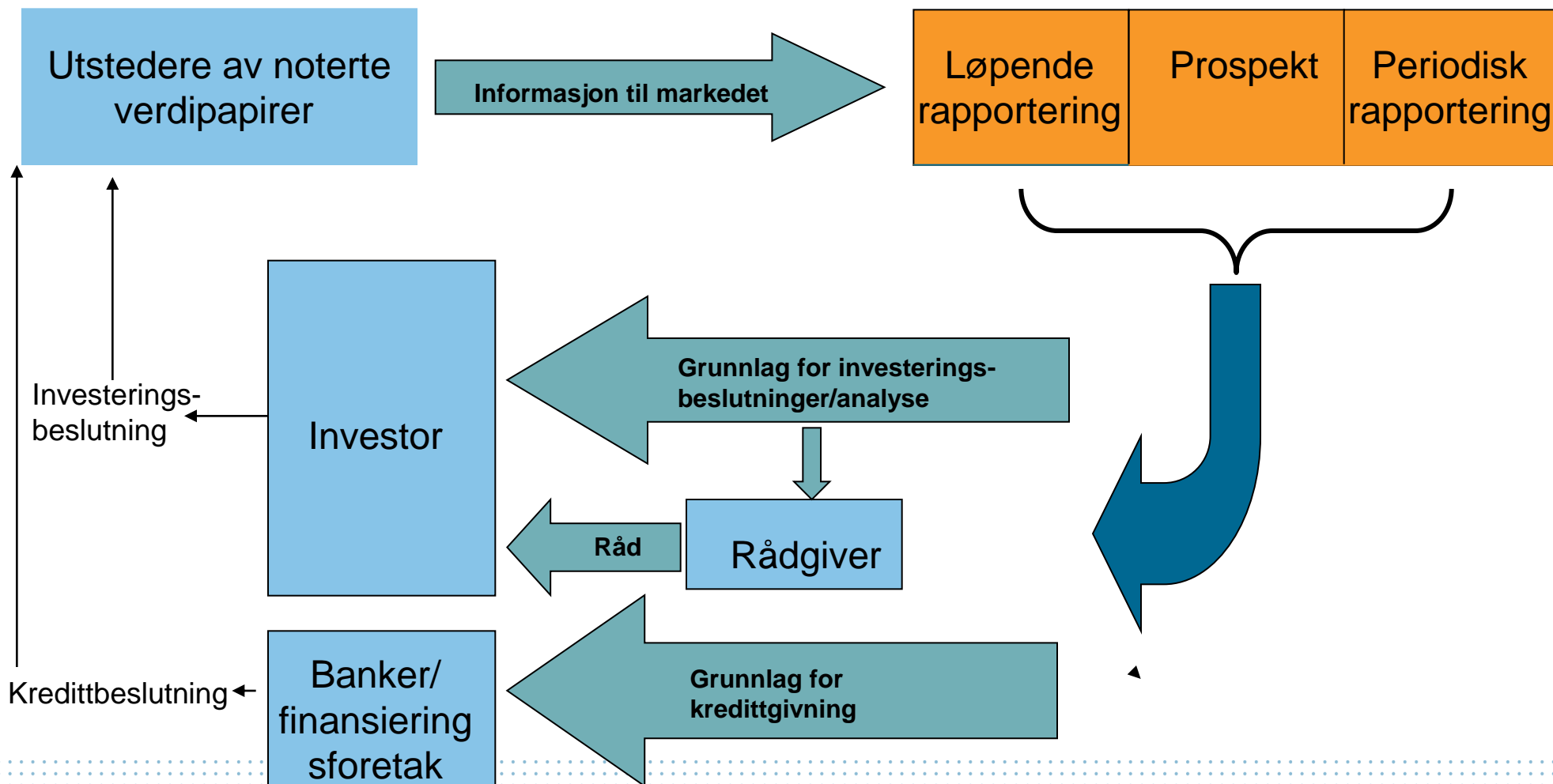


6. Fokus på de store revisjonsselskapene

- **EUs fokus samsvarer med Norges**
- **Finansdepartements tildelingsbrev:**
 - ”Prioritere tilsynet med de største revisjonsselskapene”
- **Argument: Investorbeskyttelse**
 - De 4 store reviderer:
 - Over 90 % av alle børsnoterte selskaper
 - Nær 100 % av markedsverdien til børsnoterte selskaper
 - Drøyt 50 % av det totale revisjonsmarkedet

6. Oversikt over informasjonsflyt i markedet

Informasjon må være korrekt, dekkende og rettidig



7. Viktige diskusjonstemaer internasjonalt

Revisjonskvalitet

- EUs Green Paper - Audit Policy: Lessons from the Crisis (EC, oktober 2010)
 - http://ec.europa.eu/internal_market/consultations/docs/2010/audit/green_paper_audit_en.pdf
 1. Revisors rolle, revisjonsselskapenes virksomhetsstyring og uavhengighet, revisortilsyn, markedskonsentrasjon, europeisk marked, forenkling, etc.
- Promoting Audit Quality (FRC, februar 2008)
 - http://www.frc.org.uk/documents/pagemanager/frc/promoting_audit_quality_responses/Audit%20Quality%20Framework%20for%20web.pdf
 - Audit Quality Framework:
 1. Kulturen i et revisjonsfirma
 2. Kompetanse og personlige kvalitet hos partnere og medarbeidere
 3. Effektivitet i revisjonsprosessen
 4. Pålitelighet og anvendbarhet av revisjonsrapportering
 5. Faktorer utenfor revisors kontroll som påvirker revisjonskvaliteten

7. Viktige diskusjonstemaer internasjonalt

Valgmuligheter , revisoransvar etc.

- Choice in the UK Audit Market (FRC, mai 2009)
 - <http://www.frc.org.uk/images/uploaded/documents/Choice%20in%20the%20UK%20Audit%20Market%20Third%20Progress%20Report.pdf>
 - Type og effekt av risikoer og påvirkningen av markedet for revisjon
 - Arbeid for å øke antall valgbare revisjonsfirmaer
 - Reduksjon av risikoen for at et firma forlater markedet
 - Reduksjon av usikkerhet og kostnader ved sammenbrudd
 - Se også EUs webside om "Audit Market"
 - http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/market/index_en.htm
- Statutory audit package (EU parlamentet, 19. desember 2007)
 - <http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=SPEECH/07/835&format=HTML&aged=1&language=EN&guiLanguage=en>
 - Revisoransvar
 - Eierbegrensninger
 - Revisjonskvalitet og inspeksjoner
 - Innføring av revisjonsdirektivet
 - Internasjonale revisjonsstandarder
 - Samarbeid med 3.-land

7. Viktige diskusjonstemaer internasjonalt

Profesjonell skepsis

- Auditor Scepticism: Raising the bar (FRC, August 2010)
 - <http://www.frc.org.uk/images/uploaded/documents/Discussion%20paper%20Audit%20or%20Scepticism%20-%20raising%20the%20bar21.pdf>

Uavhengighet

- Jf. blant annet EUs Green Paper

Konsernrevisjon

- Konsernrevisjonsteamets involvering (ISA 600)

Inntektsføring

- Revisors virksomhetsforståelse, risikovurdering og faktiske revisjonshandlinger

Virkelig verdi

- Viktig, men vanskelig i tider med høy volatilitet (ISA 540)

Revisors kommunikasjon

- Hvor god/nyttig er egentlig revisjonsberetningen for investorene?

8. Hva har Finanstilsynet uttalt?

- **Hvilke saker har skapt de store avisoverskriftene siden årtusenskiftet?**
- Hva har Finanstilsynet tidligere uttalt om hvordan revisjonsselskapene og enkeltrevisor hadde ivaretatt sin rolle som samfunnets tillitspersoner?

8. Om rådgivning til revisjonsklienter

FINANSTILSYNET
THE FINANCIAL SUPERVISORY
AUTHORITY OF NORWAY

Dagens Næringsliv

Uke 6 - Fredag 8. februar 2002

314.000 lesere hver dag

Nr. 33 - Årg. 113 - Løssalg kr. 15,00

Bransje i endring: Varmt hvetebrød selger ikke som før. Bakeriene må omstille seg. Side 16 og 17



Ansetter 200: IBM-sjef Endre Rangnes ansetter 200 nye medarbeidere. Side 27

Leier av seg selv



Q-Free-gründer og storaksjonær Kai Bogen kan tjene over 45 millioner kroner på at Q-Free leier lokaler av Bogens eget selskap. Tidligere har Q-Free leid en luksusbåt av Bogens selskap. Side 14 og 15



Angrer Række-advokat og Kværner-styremedlem Anders Eckhoff angrer forsaket på å stoppe begjæringen om offentlig granskning av Kværner. Side 6

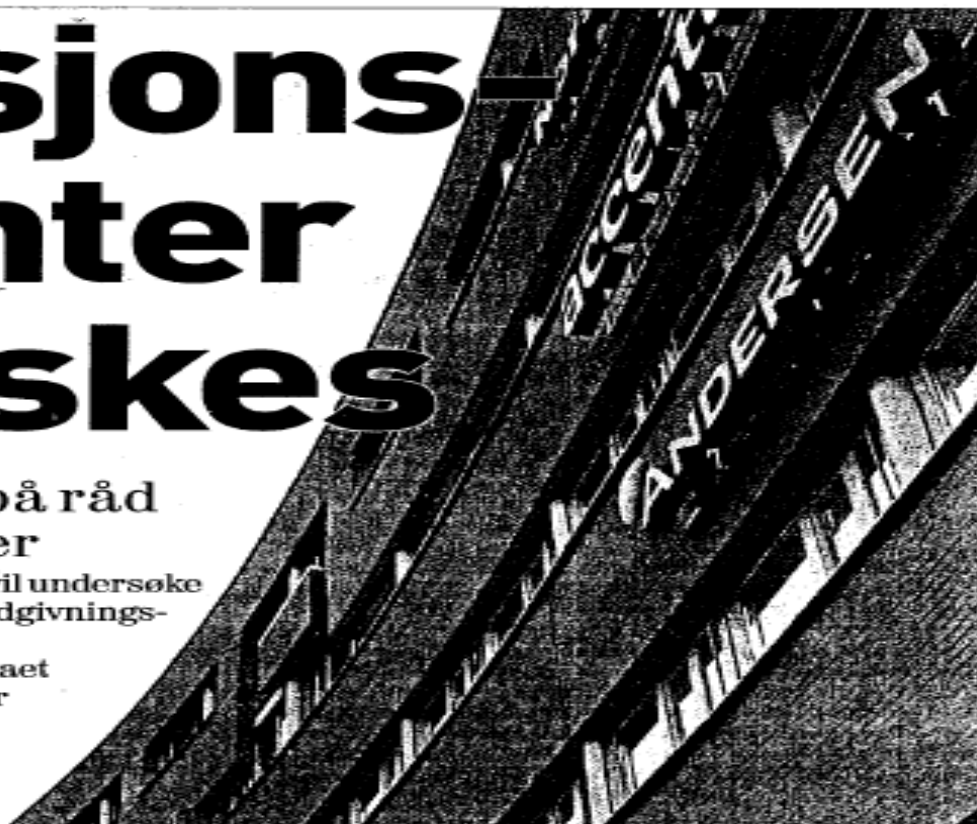
Revisjons- giganter granskes

Tjener millioner på råd til revisjonskunder

Under lupen: Kredittilsynet vil undersøke de store revisjonsfirmaenes rådgivningsoppdrag i Norge.

Millionbutikk: Revisjonsfirmaet Andersen fikk over 45 millioner kroner i konsulenthonorar fra revisjonskundene Orkla og Telenor i 2000.

SIDE 4 og 5



8. Om rådgivning til revisjonsklienter

- **Hva er problemet?**
 - Revisjonsselskapene reviderer eget arbeid, eller står i fare for å revidere eget arbeid
 - Det rokkes ved tilliten til revisors uavhengighet
- **Læring:**
 - Revisor må fremfor alt vokte sin **UAVHENGIGHET**
- **Eksempel:**
 - Revisjonsselskapets skatteavdeling gir råd om hvordan revisjonsklienten skal behandle en transaksjon skattemessig

8. Rådgivningsregelverket

ÅRSREGNSKAPSREVISJON	ANDRE REVISJONSTJENESTER	RÅDGIVNING	ANNET
<ul style="list-style-type: none"> • Vurdere og uttale seg om årsregnskapet, herunder fortsatt drift. (revl § 5-2 første ledd) • Vurdere og uttale seg om ledelsens plikt til å sørge for ordentlig dokumentasjon og registrering. (revl § 5-2 første ledd) • Se til at formuesforvaltningen er ordnet på en betryggende måte og med forsvarlig kontroll. (revl § 5-1 første ledd) • Bidra til å forebygge og avdekke misligheter og feil. (revl § 5-1 tredje ledd) • Ovennevnte må innebære en vurdering av internkontrollen. 	<ul style="list-style-type: none"> • Regnskapsteknisk bistand. Innfortolket også bistand til utfylling av likningspapirer, forutsatt at prinsipper og vurderinger er den revisjonspliktiges egne (forskr. § 4-3 nr. 1) • Revisjon av delårsrapporter (forskr. § 4-3 nr. 2) • Attestasjoner og bekreftelser i forhold til tredjeparter, herunder offentlige myndigheter, som følge av lovgivning eller annet (forskr. § 4-3 nr. 3) 	<ul style="list-style-type: none"> • Tjenester som hører under den revisjonspliktiges egne ledelses og kontrolloppgaver (revl § 4-5 annet ledd og forskr. § 4-5) • Kan ikke opptre som fullmektig (revl § 4-5 tredje ledd) 	
		<ul style="list-style-type: none"> • Vurdering av om tjenesten er egnet til å påvirke eller reise tvil om revisors uavhengighet (revl. § 4-5 første ledd) • Risiko for at han må revidere resultatet av egne tjenester eller risiko for at han ivaretar deler av den revisjonspliktiges beslutningsprosess (forskr. § 4-4 første ledd). • Forholdet til revisorloven § 4-1 og § 4-7 tredje ledd 	
		<ul style="list-style-type: none"> • Bistand i skatte- og avgiftssaker, men ikke som prosessfullmektig (revl § 4-5 tredje ledd, tredje punktum) 	

8. Om bruk av internrevisjonens arbeid

Tilsynet slakter Andersen

Revisjonsfirmaet Arthur Andersen & Co. får sterk kritikk av Kredittilsynet. Under tidligere Andersen-sjef Erik Mamelund lot firmaets revisorer en av sine største klienter revidere seg selv, mener tilsynet.

BÅRD BJERKHOLT
Oslo

Kritikken blir fremført i et brev stilet til Ernst & Young, men retter seg mot fire tidligere Andersen-partnere.

– Dette er den sterkeste reaksjonen vi kommer med for det er spørsmål om tilbakekalling av revisors godkjenning. For revisorer i de store firmaene er det svært sjelden det er grunn til så sterk kritikk, sier avdelingsdirektør Anne Merethe Bellamy i Kredittilsynet.

Ikke i samsvar med loven

Siden ifjor høst har tilsynet undersøkt samtlige av de fem store revisjonsfirmaene i Norge med tanke på deres revisjon av større konsern.

Ifølge Bellamy var det bare i



FÅR SKRAPE. Kredittilsynet mener det foregikk sterkt kritikkverdige praksis under tidligere Andersen-sjef Erik Mamelund. Foto: Håvard Bjelland

Andersen det ble oppdaget kritikkverdige forhold. Disse var til gjengjeld sterkt kritikkverdige, etter tilsynets oppfatning.

I brevet blir Andersen-revisorenes arbeid for et større norsk konsern oppsummert slik:

- Revisjonen er ikke utført i samsvar med revisorloven og god revisjonskiikk.
- Revisjonsberetningen er utstedt på sviktende grunnlag.
- Revisjonsberetningens innhold, når det gjelder revisjonens utførelse, er misvisende.

Det går ikke frem av brevet fra tilsynet hvilket Andersen-partnere saken gjelder, eller hvilket selskap, men mye tyder på at det dreier seg om en av firmaets største klienter.

I brevet heter blant annet at konsernets datterselskaper etter norske forhold er meget store selskaper, samt at konsernet har «stor samfunnsmessig betydning». Andersen, nå videreført gjennom Ernst & Young, er det norske revisjonsfirmaet som har flest store selskaper på kunde-

listen. Selskapet var i 2000 revisor for blant andre Telenor, Orkla, Norske Skog og Schibsted.

Reviderte seg selv

Bakgrunnen for kritikken er at Andersen har overlatt deler av revisjonsarbeidet til selskapet selv. Ifølge Kredittilsynet har Andersen's revisorer lagt selskapets egen internrevisjon av flere datterselskaper til grunn for den eksterne revisjonen, uten å kontrollere arbeidet til selskapets egne økonomifolk.

Kontrollen var så mangelfull at «konsernet (...) i realiteten har revidert seg selv» skriver Kredittilsynet i brevet. I formidende retning trekkes det frem at dette gjaldt en mindre del av konsernets totale virksomhet, og at det ikke er avdekket vesentlige feil i konsernets regnskap for 2000.

Til etterretning

Administrerende direktør i Ernst & Young, Torstein Høkholt, sier han tar tilsynets kritikk til etterretning.

– Dette dreier seg om en usnighet mellom revisor og Kredittilsynet når det gjelder tolkningen av regelverket. Selv om tilsynet mener det er mangler ved utførelsen av revisjonen, er det viktigste at det ikke er påvist noen feil i selve regnskapet, sier han.

Kritikken mot de fire Andersen-partnere, som nå er blitt partnere i Ernst & Young, vil ikke få noen umiddelbare konsekvenser, ifølge Høkholt.

– Ikke slik vi vurderer dette nå.

Det har ikke lyktes Dagens Næringsliv å komme i kontakt med tidligere Andersen-sjef Erik Mamelund.

bard.bjerkholt@dn.no

8. Om revisjonen av Orkla

- **Hva var problemet?**
 - Revisor hadde delegert den eksterne revisjonen til internrevisjonen
 - Konsekvens: Konsernet hadde revidert seg selv
 - Enkelte selskaper i konsernet var ikke revidert i det hele tatt
 - Begrunnelse: Rotasjonsløsning!
- **Konklusjon:**
 - Revisor hadde ikke utført en revisjon av konsernet som var i samsvar med revisorlovens krav
 - Det var ikke utført en ekstern/uavhengig revisjon
- **Læring:**
 - Det er en **SELVSTENDIG REVISJONSPLIKT** for hvert enkelt revisjonspliktig selskap i et konsern, og en velfungerende internrevisjon rokker ikke ved **DEN VALGTE REVISORS PLIKTER**

8. Om revisjonen av DnB NOR

- **Hva var problemet?**

- Revisor hadde i altfor stor grad bygget på internrevisjonens arbeid, i strid med de grunnleggende krav til uavhengighet
 - Konsekvens: Konsernet hadde i stor grad revidert seg selv

- **Konklusjon:**

- Revisors konklusjoner i revisjonsberetningen må være basert på resultatet av egne revisjonshandlinger, herunder revisjonshandlinger rettet mot internrevisjonens arbeid som en del av selskapets interne kontrollsystem
- Revisor kan ikke benytte internrevisjonens arbeid som revisjonsbevis for å redusere oppdagelsesrisikoen

8. Internrevisjon – Hva skjer videre?

- **Høringsutkast fra IAASB**

- Mange høringsssvar fra tilsynsmyndigheter
 - <http://www.ifac.org/Guidance/EXD-Comments.php?EDID=0141&Group=Regulators+and+Oversight+Authorities>
- Gjennomgått på møtet i Paris i midten av mars 2011
 - <http://www.ifac.org/IAASB/Meeting-BGPapers.php?MID=0244&ViewCat=1479>

- **Kommer det en ny standard?**

- Er det behov for en standard?

- **Spørsmål:**

- Kan internrevisjonens arbeid redusere oppdagelsesrisikoen?
- Er det tilstrekkelig å gjøre en grundig vurdering av internrevisjonen, og deretter i stor grad adoptere internrevisjonens revisjonsbevis?
- Må revisor i tillegg teste de deler av internrevisjonens arbeid som revisor har valgt å bygge på?
- Hva med direkte assistanse fra internrevisjonen?

8. Om tilsynet med de store

18

NYHETER

Dagens Næringsliv, Onsdag 11. april 2007

Fotfølger revisor- giganter

Tettere ettersyn: Økokrim og Kredittilsynet følger de store revisorselskapene stadig tettere etter skandaler i næringslivet og store økonomiske straffesaker. I Kredittilsynet er man bekymret for revisorenes viktigste eiendel; tilliten i markedet.



8. Inspeksjon av revisjonsselskapet

- Revisorlovens krav til revisjonsselskaper
 - Ledelse, strategi og kultur ("tone at the top")
 - Partneropptak, evaluering, avlønning og disiplinære tiltak
 - Tildeling av ansvar
 - Uavhengighet og etikk
 - Aksept og fortsettelse av revisjonsoppdrag
 - Revisjonsmetodikk, veiledning og opplæring
 - Konsultasjoner
 - Intern kvalitetskontroll av enkeltoppdrag
- I tillegg velges det ut revisjonsoppdrag for gjennomgang med utgangspunkt i en risikovurdering

8. Inspeksjon av revisjonsoppdragene

1. Vurdering og oppfølging av risiko
2. Revisors skjønn, revisjonsbevis og dokumentasjon
3. Kvalitetskontroll
4. Kommunikasjon med styre/revisjonskomité/myndigheter
5. Ferdigstillelse av revisjonen

8. Inspeksjon av revisjonsoppdragene

- Uavhengighet – aksept/fortsettelse av oppdraget
- Utførte risikovurderingshandlinger (inkl. mislighetsrisiko)
- Utført test av kontroller
- Utførte substanskontroller
- Vurdering av revisors involvering av eksperter på oppdraget
- Andre viktige revisjonshandlinger knyttet til:
 - Fortsatt drift
 - Nærstående parter
 - Rettssaker og tvister
 - Lover og regler
 - Hendelser etter balansedagen
 - Skatter og avgifter
- Dokumentasjon av utførte handlinger (etterkontrollerbarhet)
 - revisjonsbevis → saldobalanse → årsregnskap
- Innholdet i revisjonsberetningen
- Fratreden - revisors rett/plikt til å fratre

8. Rapporter fra selskapstilsyn

- **PricewaterhouseCoopers AS (2006)**
 - <http://www.finanstilsynet.no/no/Revisjon/Informasjon/Merknader-brev/>
- **Ernst & Young AS (2007)**
 - <http://www.finanstilsynet.no/no/Revisjon/Informasjon/Merknader-brev/>
- **Deloitte AS (2008)**
 - <http://www.finanstilsynet.no/no/Revisjon/Informasjon/Merknader-brev/>
- **KPMG AS (2009)**
 - <http://www.finanstilsynet.no/no/Revisjon/Informasjon/Merknader-brev/>
- **BDO AS (2010)**
 - <http://www.finanstilsynet.no/no/Revisjon/Informasjon/Merknader-brev/>
- **Andre revisjonsselskaper**
 - <http://www.finanstilsynet.no/no/Revisjon/Informasjon/Merknader-brev/>

8. Noen rapporter etter undersøkelser

- **Om skatterådgivning til revisjonsklienter**
 - <http://www.finanstilsynet.no/no/Artikkelarkiv/Brev/2011/Merknader-vedrorende-revisors-skatteradgivning/>
- **Om ny revisors uavhengighet**
 - <http://www.finanstilsynet.no/no/Artikkelarkiv/Brev/2010/Uttalelse-om-ny-revisors-uavhengighet/>
- **Om aksept og fortsettelse av revisjonsoppdrag**
 - <http://www.finanstilsynet.no/no/Artikkelarkiv/Brev/2011/Finanstilsynets-merknader-etter-stedlig-revisortilsyn/>
- **Revisjonen av Fast Search & Transfer**
 - <http://www.finanstilsynet.no/no/Artikkelarkiv/Brev/2009/Kredittilsynets-merknader-vedrorende-revisjonen-av-Fast-Search-Transfer-ASA/>
- **Revisjonen av Nedre Romerike Vannverk**
 - <http://www.finanstilsynet.no/no/Artikkelarkiv/Brev/2007/Revisjonen-av-Nedre-Romerike-Vannverk-og-Sentralrenseanlegget-RA-2-AS/>
- **Revisjonen av Nordtrafikk-selskapene**
 - <http://www.finanstilsynet.no/no/Artikkelarkiv/Brev/2008/Kredittilsynets-merknader-etter-stedlig-tilsyn/>
- **Eksempel på vedtak om tilbakekall av bevilling**
 - **Se pdf**

9. Hvor gode er revisjonsstandardene?

- Definerer revisjonshandlingene revisor skal utføre
 - Fra vurdering av aksept/fortsettelse og planlegging ...
 - ... til ferdigstillelse og avgivelse av revisjonsberetningen
- Definerer revisors innstilling i forhold til
 - rollen som revisor
 - etterleve relevante etiske krav
 - revisjonsklienten
 - opptre uavhengig
 - bevismateriale
 - opprettholde en profesjonelt skeptisk holdning

9. Hva med standardsetting og innføring?

- **Utvikling**

- ISAene utvikles av "International Auditing and Assurance Standards Board" (IAASB)
 - IAASB er en komité i "the International Federation of Accountants" (IFAC).
 - "The Public Interest Oversight Board" (PIOB) overvåker IFACs aktiviteter, og dermed også IAASBs aktiviteter. Medlemmene er uavhengige av bransjen.

- **Innføring**

- ISAene skal innføres av EU i henhold til 8. direktiv (revisjonsdirektivet) artikkel 26 – skjer sannsynligvis tidligst med virkning fra 2011
 - ISA 200 er sentral i diskusjonene (forordet til standardene er nå en del av ISA 200)
 - Målet er en prinsippbasert tilnærming hvor definerte mål i revisjonsstandardene skal fungere som ledestjerner, uten krav om oppnåelse
 - I Norge vil det være naturlig å ta inn en kort overordnet formålsbestemmelse i revisorloven som representerer en syntese av ISA 200, samt forskriftshjemler

10. Hva er God Revisjonsskikk

- **Hva er god revisjonsskikk?**
- **God**
 - må være egnet til å støtte revisjonens formål
- **Skikk**
 - må være praktisert av flere
- **Rettslig standard i Norge**
 - revisorloven § 5-2, annet ledd
 - den rettslige standarden utfylles av revisjonsstandardene
- **Eksempel**
 - Ved nye revisjonsoppdrag må revisor innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for at inngående balanse ikke inneholder feilinformasjon som i vesentlig grad påvirker inneværendeperiodes regnskap
 - (jf. ISA 510 – Nye revisjonsoppdrag – inngående balanse)

11. Hva er revisjonsbevis?

”Evidential matter
becomes evidence
through reasoning”

12. Oppsummering

- En **god revisor** kjennetegnes ved
- Faglig dyktighet
 - Vet hvilke krav som stilles i lover og regler
 - Vet når det er aktuelt å trekke inn en ekspert
 - Vet hva et revisjonsbevis er
 - Forutsetning: Det som ikke er dokumentert er ikke gjort
- Rett innstilling
 - Har integritet (herunder profesjonell skepsis)
 - finner raskeste vei til mål
 - men, unngår uetiske ”snarveier”