

Bilag 6, Eksempelsamling med vejledning til opgørelse af stikprøvestørrelse

1. PIE revisionsvirksomhed, der reviderer OMXC25 cap kunder og OMXC Large Cap (udtages til årlig kvalitetskontrol i en 3 års periode)	4
Beregning af stikprøve for en 3 års periode i henhold til stikprøvemodel	4
Eksempel 1: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning	5
Eksempel 2: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning eller kvalitetskontrollanten har vurderet, at revisionsvirksomhedens procedurer for overvågning og evaluering ikke er tilstrækkelige	6
Eksempel 3: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning	7
2. PIE revisionsvirksomhed, der reviderer store PIE virksomheder (udtages til kvalitetskontrol mindst hvert 3. år)	9
Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel	9
Eksempel 4: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning	10
Eksempel 5: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning eller kvalitetskontrollanten har vurderet, at revisionsvirksomhedens procedurer for overvågning og evaluering ikke er tilstrækkelige	11
Eksempel 6: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning	12
3. PIE revisionsvirksomhed, der reviderer små og mellemstore PIE virksomheder (udtages til kvalitetskontrol mindst hvert 6. år)	13
Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel	13
Eksempel 7: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning	14
Eksempel 8: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning eller kvalitetskontrollanten har vurderet, at revisionsvirksomhedens procedurer for overvågning og evaluering ikke er tilstrækkelige	15
Eksempel 9: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning	16
4. Ikke-PIE revisionsvirksomhed med mere end 2.000 kunder	18
Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel	18
Eksempel 10: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning	19
Eksempel 11: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning eller kvalitetskontrollanten har vurderet, at revisionsvirksomhedens procedurer for overvågning og evaluering ikke er tilstrækkelige	20
Eksempel 12: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning	21
5. Ikke-PIE revisionsvirksomhed med mellem 800 og 1.999 kunder	22
Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel	22
Eksempel 13: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning	23
Eksempel 14: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning eller kvalitetskontrollanten har vurderet, at revisionsvirksomhedens procedurer for overvågning og evaluering ikke er tilstrækkelige	24

Eksempel 15: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning	24
6. Ikke-PIE revisionsvirksomhed med mellem 400 og 799 kunder	26
Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel	26
Eksempel 16: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning	27
Eksempel 17: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning	27
Eksempel 18: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning	27
Eksempel 19: Kvalitetskontrollanten har ved planlægningen af kvalitetskontrollen vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke er tilstrækkelig, eller at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol ikke er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning.	28
7. Ikke-PIE revisionsvirksomhed med mellem 100 -399 kunder	29
Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel	29
Eksempel 20: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning	30
Eksempel 21: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning	30
Eksempel 22: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning	31
Eksempel 23: Kvalitetskontrollanten har ved planlægningen af kvalitetskontrollen vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke er tilstrækkelig, eller at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol ikke er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning.	31
8. Ikke-PIE revisionsvirksomhed med mindre end 100 kunder	33
Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel	33
Eksempel 24: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning	34
Eksempel 25: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning	34
Eksempel 26: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning	34
Eksempel 27: Kvalitetskontrollanten har ved planlægningen af kvalitetskontrollen vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke er tilstrækkelig, eller at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol ikke er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning.	35
9. Ikke-PIE revisionsvirksomhed med mindre end 100 kunder, der kun har kunder i regnskabsklasse B med en balancesum 40 mio.kr.	36
Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel	36
Eksempel 28: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning	37
Eksempel 29: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning eller kvalitetskontrollanten har vurderet, at revisionsvirksomhedens procedurer for overvågning og evaluering ikke er tilstrækkelige	37
Eksempel 30: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning	38
Eksempel 31: Kvalitetskontrollanten har ved planlægningen af kvalitetskontrollen vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke er tilstrækkelig, eller at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol ikke er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning.	38

Information

Bilag 6B indeholder stikprøvemodellen i Excel til brug for opgørelse af den samlede stikprøve. De nedenstående eksempler indeholder vejledning om beregning af stikprøven i forskellige størrelser af revisionsvirksomheder, herunder vejledning om, hvordan stikprøven kan erstattes helt eller delvist med erklæringsopgaver, som har været genstand for revisionsvirksomhedens egen overvågning.

Erhvervsstyrelsen har fastsat nedenstående betingelser, som skal være opfyldt for at kvalitetskontrollen kan baseres helt eller delvist på resultaterne af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces, jf. retningslinjerne afsnit 2.3.3:

1. Revisionsvirksomheden skal have tilstrækkelige skriftlige politikker og procedurer for overvågning- og evaluering af kvalitetsstyringssystemet, herunder:
 - a. At overvågningen af erklæringsopgaver er årlig og omfatter et tilstrækkeligt antal erklæringsopgaver, og
 - b. At udtagelse af erklæringsopgaver afspejler revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning, og
 - c. At kvalitetskontrollanten ved sin test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering har været overvejende enig i de eventuelle observationer, som er afdækket ved overvågnings- og evalueringsprocessen, samt har været enig i den foretagne afhjælpning heraf.
2. Erklæringen på den eller de stikprøver fra overvågningen, der påtænkes at erstatte en eller flere stikprøver jf. stikprøvemodellen, må ikke være ældre end 18 måneder at regne fra planlægningsdatoen.
3. Erklæringen skal kunne erstatte en tilsvarende udvalgt risikobaseret stikprøve inden for de enkelte kategorier i stikprøvemodellen.

1. PIE revisionsvirksomhed, der reviderer OMXC25 cap kunder og OMXC Large Cap (udtages til årlig kvalitetskontrol i en 3 års periode)

Beregning af stikprøve for en 3 års periode i henhold til stikprøvemodel

I henhold til stikprøveudvælgelsesmodellen skal der udtages en samlet stikprøve på 60, inklusive de i alt (8+4+2+10+10 = 34) stikprøver, der udtages for at teste den interne kontrol, jf. tabellen nedenfor:

Kategori	Antal erklæringer afgivet gennem revisionsvirksomheden i kategori	Stikprøve-model	Beregnet stikprøve	Indledende test af intern kontrols funktionalitet (årlig)			Indledende test af intern kontrols funktionalitet (år 2) anslået	Indledende test af intern kontrols funktionalitet (år 3) anslået	"Res-terende" stikprøve (som kan erstattes af interne kontrol-opgaver)
				Heraf test af seneste intern kontrol (formål A) *	Heraf test af forrige intern kontrol (formål B)	Heraf test af 2 efterfølgen de opgaver (formål C)			
1. Andel af de 100 største virksomheder	16	fordeles over 23 års perioder	8	-1	-1	-	-2	-2	2
2. Øvrige PIE virksomheder	120	5%	6	-1	-1	-	-2	-2	0
3. Regnskabsklasse C samt statslige aktieselskaber	1.300	2,50%	33	-2	-1	-2	-3	-3	22
4. Regnskabsklasse B - balance ≥ 40 mio. kr.	2.100	0,50%	11	-2	-1	-	-3	-3	2
5. Regnskabsklasse B - balance < 40 mio. kr.	10.500	minimum	2	-2	-	-	-	-	0
Total	14.036		60	-8	-4	-2	-10	-10	26

Forudsætninger indlagt i beregningen:

- Beregningen af den samlede stikprøvestørrelse for 3 års perioden foretages med udgangspunkt i antal afgivne erklæringer i hver kategori i begyndelsen af 3 års perioden.
- Revisionsvirksomhedens andel af de 100 største virksomheder skal være gennemgået over en periode på 6 år.
- Ved planlægningen af kvalitetskontrollen har kvalitetskontrollanten vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er tilstrækkelig, og at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning. Det er derfor indledningsvist vurderet, at det under forudsætning af resultatet af stikprøven, der skal teste funktionaliteten af overvågning og evaluering, vil være muligt at basere en del af kvalitetskontrollen på resultater fra den seneste interne kontrol.
- Stikprøver til test af funktionaliteten af overvågning og evaluering er udtaget således i eksemplet:
 - Formål A: er indlagt i stikprøveberegningen ud fra en antagelse om, at revisionsvirksomhedens seneste overvågning har omfattet 1 virksomhed i henholdsvis kategori 1 og kategori 2, mens revisionsvirksomhedens seneste overvågning har omfattet i alt xx virksomheder, som falder ind under de øvrige kategorier. I kategori 1 og 2 udtages begge erklæringsopgaver i testen. De stikprøver, der udtages til test i kategori 3, 4 og 5

udtages risikobaseret blandt de erklæringsopgaver, der har været genstand for seneste overvågning.

- Formål B: der er indlagt 1 stikprøve i hver af kategorierne 1-4, hvor der har været væsentlige observationer ved den forrige overvågning. Stikprøverne omfatter erklæringer afgivet det efterfølgende år vedrørende den samme erklæringsopgave, som har givet anledning til væsentlige observationer ved den forrige overvågning. Hvis revisionsvirksomheden ikke længere har den pågældende kunde, kan der udtages en anden efterfølgende afgiven erklæring, som indeholder de samme regnskabsposter/områder, som gav anledning til væsentlige observationer ved den forrige overvågning. Testen vil omfatte en gennemgang af relevante regnskabsposter/områder i de efterfølgende afgivne erklæringer med henblik på at påse, at afhjælpning er sket på passende vis. Når formål B testes, gennemgås alle relevante områder, jf. bilag 3, vedrørende den udvalgte erklæringsopgave, dog med fokus på det eller de områder, der har været genstand for den forrige overvågnings observationer.

Hvis der ikke har været væsentlige observationer ved den forrige overvågning, er der ingen stikprøver til test af formål B.

- Formål C: Der er i beregningen indlagt 2 efterfølgende erklæringer, der er afgivet af den eller de underskrivende revisorer, der har fået de dårligste interne bedømmelser over de seneste 3 år. Hvis den eller de pågældende underskrivende revisorer ikke længere er ansat i revisionsvirksomheden vil der være 1 eller ingen stikprøver til test af formål C.

5. I beregningen er det med udgangspunkt i gennemgangen af resultater mv. fra overvågningen og evalueringen i år 1 antaget, at der kan udtages i alt 10 stikprøver til test (formål A, B og C) af funktionaliteten af overvågning og evaluering i de 2 kontrolår, hvor kvalitetskontrollen udelukkende skal omfatte en gennemgang af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering. Der udtages det antal erklæringsopgaver, der er mulige til test, alt efter hvor mange erklæringsopgaver, der har været omfattet af revisionsvirksomhedens overvågning, samt omfanget af væsentlige observationer ved tidligere overvågninger.
6. Hvis det på forhånd skønnede antal test af funktionaliteten af overvågning og evaluering i de år, hvor der ikke foretages fuld kontrol, kommer til at afvige væsentligt i det 3. år af kontrolperioden, vil den resterende stikprøve inden for hver kategori blive udtaget og gennemgået af kvalitetskontrollanten i det 3. år af kontrolperioden.
7. Alle stikprøver, der udtages for at teste funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces, fragår i den samlede stikprøve, som det fremgår af beregningen oven for.

Eksempel 1: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning

- Kvalitetskontrollanten har ikke haft væsentlige bemærkninger ved sin test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering af erklæringsopgaver i nogle af de 3 år i 3 årsperioden.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve på 26 stk. kan erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra. De resterende stikprøver, der ikke kan erstattes af erklæringsopgaver fra den interne kontrol udtages risikobaseret blandt de erklæringer, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.

- I eksemplet har revisionsvirksomheden 1 erklæringsopgave i kategori 1, der har været genstand for overvågning, og hvor erklæringen ikke er ældre end 18 måneder. Der er ligeledes 10 erklæringsopgaver, der har været genstand for overvågning, der falder i kategori 3. 2 af disse er dog ældre end 18 måneder, hvorfor alene 8 af de erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning kan erstatte stikprøven. Alle erklæringsopgaver fra overvågningen, der falder i kategori 4 er ældre end 18 måneder. Ingen af disse stikprøver kan derfor baseres på resultater fra overvågningen.
- Hvis der er foretaget overvågning af færre erklæringsopgaver i en kategori, end der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, suppleres stikprøven med erklæringsopgaver inden for den pågældende kategori. Udtagelse sker risikobaseret blandt de erklæringer, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Hvis der er foretaget intern kontrol af flere erklæringsopgaver i en kategori, end der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, sker udtagelsen af opgaver, der indgår i stikprøven risikobaseret ud fra de generelle kriterier. Dette er ikke tilfældet i eksemplet.
- Den resterende stikprøve på 26 stk. udtages herefter som følger:
 - Kategori 1:
1 stikprøve der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 1
1 stikprøve, hvor kvalitetskontrollen baseres på resultater fra overvågningen
 - Kategori 2:
Alle stikprøver er gennemgået som led i test af funktionaliteten af overvågningen i hvert af de 3 år i kontrolperioden. Der udtages ikke yderligere.
 - Kategori 3:
14 stikprøver der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 3
8 stikprøver, hvor kvalitetskontrollen baseres på resultater fra overvågningen
 - Kategori 4:
2 stikprøver der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 4
 - Kategori 5:
Alle stikprøver er gennemgået som led i test af funktionalitet af overvågning. Der udtages ikke yderligere.
- Hvis der konstateres væsentlige observationer i de udtagne stikprøver, benyttes stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne).
- Resultater af de gennemgåede stikprøver – såvel af de stikprøver, der gennemgås af kvalitetskontrollanten som de stikprøver, der beror på resultater fra overvågningen- indgår i den samlede vurdering af kvalitetskontrollen.

Eksempel 2: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning eller kvalitetskontrollanten har vurderet, at revisionsvirksomhedens procedurer for overvågning og evaluering ikke er tilstrækkelige

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 1.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering er der i alle 3 år inden for 3 års kontrolperioden identificeret væsentlige observationer i størstedelen af de gennemgåede opgaver, som den interne kontrollant ikke har afdækket, eller

som ikke er afhjulpet i efterfølgende år. På denne baggrund må kvalitetskontrollanten konkludere, at revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering ikke har fungeret tilfredsstillende.

- Ved væsentlige observationer i stikprøven, forstås eksempelvis væsentlige mangler i revisionsplanlægningen, væsentlige manglende udførte revisionshandlinger, væsentlig mangelfuld dokumentation, væsentlige erklæringsfejl eller overtrædelse af uafhængighedsreglerne, som ikke er afdækket ved overvågningen, eller som ikke er afhjulpet ved efterfølgende erklæringsafgivelse.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor ikke opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve på 26 stk. kan ikke erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning.
- Den resterende stikprøve på 26 erklæringer udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringsopgaver, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden inden for de respektive kategorier. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

Ovenstående ville ligeledes være gældende, hvis kvalitetskontrollanten ved sin planlægning havde vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke var tilstrækkelig. Der foretages det samme antal test af funktionaliteten af overvågning og evaluering (formål A, B og C) som i eksempel 1, da funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces altid skal testes.

Eksempel 3: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 1.

Antal erklæringer mv. fra revisionsvirksomhedens overvågning er de samme som i eksempel 1.

- Det er planlagt, at den fulde kontrol af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem og erklæringsopgaver skal udføres i det andet år (år 2) inden for 3-årsperioden.
- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering i år 1 har kvalitetskontrollanten ved sin gennemgang af 2 stikprøver fra den seneste overvågning af erklæringsopgaver i kategori 1 haft væsentlige bemærkninger som den interne kontrollant ikke har afdækket.
- Kvalitetskontrollanten har ligeledes haft væsentlige bemærkninger ved sin test af 1 ud af 2 erklæringsopgaver i kategori 5 i år 1, som den interne kontrollant ikke har afdækket.
- Kvalitetskontrollanten har haft enkelte bemærkninger ved sine test i kategori 2, 3 og 4 i år 1, som ud fra art og omfang er vurderet mindre væsentlige.
- Ved kvalitetskontrollantens indledende test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering i år 2 har kvalitetskontrollanten ikke haft væsentlige bemærkninger.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er på baggrund af resultaterne af de foretagne test i år 1 og år 2, derfor kun delvist opfyldt. Udtagelsen af den resterende stikprøve på 26 stk. kan derfor

- udelukkende erstattes forholdsmæssigt med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra.
- Den andel af erklæringsopgaver i stikprøven på 26, der kan erstattes forholdsmæssigt med resultater fra overvågningen gøres op ud fra, hvilke kategorier, der har været væsentlige observationer til ved testen af overvågningen.
 - I kategori 1 er der i år 1 og år 2 testet i alt 4 erklæringsopgaver, og der har været væsentlige bemærkninger til overvågningen af de 2 stikprøver. Af de 2 stikprøver, der skal udtages i reststikprøven, kan 1 af disse erstattes med resultater fra overvågningen (2 x 2/4). Hvis der i det 3. år i kontrolperioden, hvor der udelukkende skal foretages test af overvågning og evaluering, igen konstateres væsentlige observationer i stikprøven i kategori 1, foretages evaluering og eventuel regulering af den samlede stikprøve på baggrund heraf, jf. beslutningstræet i figur 2 i retningslinjerne.
 - I kategori 2, 3 og 4, har kvalitetskontrollantens bemærkninger ikke været væsentlige, hvorfor der vil kunne foretages ”fuld” erstatning med resultater fra overvågningen i disse kategorier.
 - Den resterende stikprøve på 26 stk. i år 2 udtages herefter som følger:
 - Kategori 1:
1 stikprøve der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 1
1 stikprøve, hvor kvalitetskontrollen baseres på resultater fra overvågningen
 - Kategori 2:
I henholdsvis år 1 og år 2 er der udtaget i alt 4 erklæringsopgaver, der er gennemgået som led i test af funktionaliteten af overvågningen. I henhold til stikprøvemodellen skal der udtages i alt 6 erklæringsopgaver i denne kategori, og det forventes, at de sidste 2 stikprøver vil være omfattet af kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af overvågningen i år 3. Der udtages derfor ikke yderligere stikprøver i kategori 2 i år 2, hvor den fulde kontrol gennemføres.
Hvis der ikke kan testes 2 stikprøver i kategori 2 i år 3, udtages og gennemgås det resterende antal erklæringsopgaver af kvalitetskontrollanten.
 - Kategori 3:
14 stikprøver der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 3
8 stikprøver, hvor kvalitetskontrollen baseres på resultater fra overvågningen (der er kun 8, der opfylder betingelserne, jf. eksempel 1)
 - Kategori 4:
2 stikprøver der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 4 (da alle erklæringsopgaver fra overvågningen i kategori 4 er ældre end 18 måneder, jf. eksempel 1)
 - Kategori 5:
Den samlede stikprøve på 2 i denne kategori er gennemgået som led i kvalitetskontrollantens test af overvågning. Kvalitetskontrollanten vurderer på baggrund af beslutningstræet i figur 2, om stikprøven i kategori 5 skal udvides, da der har været væsentlige bemærkninger.

2. PIE revisionsvirksomhed, der reviderer store PIE virksomheder (udtages til kvalitetskontrol mindst hvert 3. år)

Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel

I henhold til stikprøveudvælgelsesmodellen skal der udtages en samlet stikprøve på 23, inklusive de i alt (6+2+2 = 10) stikprøver, der udtages for at teste den interne kontrol, jf. tabellen nedenfor:

Kategori	Antal erklæringer afgivet gennem revisionsvirksomheden i kategori	Stikprøve-model	Beregnet stikprøve	Indledende test af intern kontrols funktionalitet			"Res-terende" stikprøve (som kan erstattes af interne kontrol-opgaver)
				Heraf test af seneste intern kontrol (formål A)	Heraf test af forrige intern kontrol (formål B)	Heraf test af 2 efterfølgende opgaver (formål C)	
1. Andel af de 100 største virksomheder	6	fordeles over 2 3 års perioder	3	-1	-	-	2
2. Øvrige PIE virksomheder	9	5%	1	-1	-	-	0
3. Regnskabsklasse C samt statslige aktieselskaber	450	2,50%	12	-2	-1	-1	8
4. Regnskabsklasse B - balance ≥ 40 mio. kr.	1.000	0,50%	5	-1	-1	-1	2
5. Regnskabsklasse B - balance < 40 mio. kr.	9.000	minimum	2	-1	-	-	1
Total	10.465		23	-6	-2	-2	13

Forudsætninger indlagt i beregningen:

1. Revisionsvirksomhedens andel af de 100 største virksomheder skal være gennemgået over en periode på 6 år.
2. Ved planlægningen af kvalitetskontrollen har kvalitetskontrollanten vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er tilstrækkelig, og at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning. Det er derfor indledningsvist vurderet, at det under forudsætning af resultatet af stikprøven, der skal teste funktionaliteten af overvågning og evaluering, vil være muligt at basere en del af kvalitetskontrollen på resultater fra den seneste interne kontrol.
3. Stikprøver til test af funktionaliteten af overvågning og evaluering er udtaget således i eksemplet:
 - Formål A: er indlagt i stikprøveberegningen ud fra en antagelse om, at revisionsvirksomhedens seneste overvågning har omfattet 1 virksomhed i henholdsvis kategori 1 og kategori 2, mens revisionsvirksomhedens seneste overvågning har omfattet i alt xx virksomheder, som falder ind under de øvrige kategorier. I kategori 1 og 2 udtages begge erklæringsopgaver i testen. De stikprøver, der udtages til test i kategori 3, 4 og 5 udtages risikobaseret blandt de erklæringsopgaver, der har været genstand for seneste overvågning.

- Formål B: der er indlagt 1 stikprøve i hver af kategorierne 3 og 4, hvor der har været væsentlige observationer ved den forrige overvågning. Stikprøverne omfatter erklæringer afgivet det efterfølgende år vedrørende den samme erklæringsopgave, som har givet anledning til væsentlige observationer ved den forrige overvågning. Hvis revisionsvirksomheden ikke længere har den pågældende kunde, kan der udtages en anden efterfølgende afgiven erklæring, som indeholder de samme regnskabsposter/områder, som gav anledning til væsentlige observationer til ved den forrige overvågning. Testen vil omfatte en gennemgang af relevante regnskabsposter/områder i de efterfølgende afgivne erklæringer med henblik på at påse, at afhjælpning er sket på passende vis. Når formål B testes, gennemgås alle relevante områder, jf. bilag 3 vedrørende den udvalgte erklæringsopgave, dog med fokus på det eller de områder, der har været genstand for den forrige overvågnings observationer.
Hvis der ikke har været væsentlige observationer ved den forrige overvågning, er der ingen stikprøver til test af formål B.
 - Formål C: Der er i beregningen indlagt 2 efterfølgende erklæringer, der er afgivet af den eller de underskrivende revisorer, der har fået de dårligste interne bedømmelser over de seneste 3 år. Hvis den eller de pågældende underskrivende revisorer ikke længere er ansat i revisionsvirksomheden vil der være 1 eller ingen stikprøver til test af formål C.
4. Alle stikprøver, der udtages for at teste funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ($6+2+2=10$), fragår i den samlede stikprøve, som det fremgår af beregningen oven for.

Eksempel 4: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning

- Kvalitetskontrollanten har ikke haft væsentlige bemærkninger ved sin test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering af erklæringsopgaver.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve på 13 stk. kan erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra.
De resterende stikprøver, der ikke kan erstattes af erklæringsopgaver fra den interne kontrol udtages risikobaseret blandt de erklæringer, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- I eksemplet antages det, at revisionsvirksomhedens overvågning af erklæringsopgaver i kategori 1 og 2 allerede er udtaget som led i testen af overvågningen, mens overvågningen har omfattet yderligere 6 erklæringsopgaver, der falder i kategori 3 og yderligere 1 erklæringsopgave, der falder i kategori 4, som opfylder betingelserne for at kunne erstatte en del af reststikprøven på 13.
- Hvis der er foretaget overvågning af færre erklæringsopgaver i en kategori, end der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, suppleres stikprøven med erklæringsopgaver inden for den pågældende kategori. Udtagelse sker risikobaseret blandt de erklæringer, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Hvis der er foretaget intern kontrol af flere erklæringsopgaver i en kategori, end der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, sker udtagelsen af opgaver, der indgår i stikprøven, risikobaseret, ud fra de generelle kriterier. Dette er ikke tilfældet i eksemplet.

- Den resterende stikprøve på 13 stk. udtages herefter som følger:
 - Kategori 1:
2 stikprøver der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 1
 - Kategori 2:
Den stikprøve, der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, er gennemgået som led i test af funktionaliteten af overvågningen. Der udtages ikke yderligere.
 - Kategori 3:
2 stikprøver der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 3
6 stikprøver, hvor kvalitetskontrollen baseres på resultater fra overvågningen
 - Kategori 4:
1 stikprøve udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 4
1 stikprøve baseres på resultater fra overvågningen
 - Kategori 5:
1 stikprøve udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 5.
- Hvis der konstateres væsentlige observationer i de udtagne stikprøver, benyttes stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne).
- Resultater af de gennemgåede stikprøver – såvel af de stikprøver, der gennemgås af kvalitetskontrollanten som de stikprøver, der beror på resultater fra overvågningen- indgår i den samlede vurdering af kvalitetskontrollen.

Eksempel 5: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning eller kvalitetskontrollanten har vurderet, at revisionsvirksomhedens procedurer for overvågning og evaluering ikke er tilstrækkelige

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 4.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering er der identificeret væsentlige observationer i størstedelen af de gennemgåede opgaver, som den interne kontrollant ikke har afdækket, eller som ikke er afhjulpet i efterfølgende år. På denne baggrund må kvalitetskontrollanten konkludere, at revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering ikke har fungeret tilfredsstillende.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor ikke opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve på 13 stk. kan ikke erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning.
- Den resterende stikprøve på 13 erklæringer udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringsopgaver, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden inden for de respektive kategorier. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

Ovenstående ville ligeledes være gældende, hvis kvalitetskontrollanten ved sin planlægning havde vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke var tilstrækkelig. Der foretages det samme antal test af funktionaliteten af overvågning og evaluering (formål A, B og C) som i eksempel 4, da funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces altid skal testes.

Eksempel 6: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 4.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering har kvalitetskontrollanten ved sin gennemgang af stikprøven fra den seneste overvågning af erklæringsopgaver i kategori 1 haft væsentlige bemærkninger som den interne kontrollant ikke har afdækket.
- Kvalitetskontrollanten har ligeledes haft væsentlige bemærkninger ved sin test af 3 ud af 4 erklæringsopgaver i kategori 3, som den interne kontrollant ikke har afdækket.
- Kvalitetskontrollanten har haft enkelte bemærkninger ved sine test i de øvrige kategorier, som ud fra art og omfang er vurderet mindre væsentlige.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er på baggrund af resultaterne af de foretagne test derfor kun delvist opfyldt. Udtagelsen af den resterende stikprøve på 13 stk. kan derfor udelukkende erstattes forholdsmæssigt med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra.
- Den andel af erklæringsopgaver i stikprøven på 13, der kan erstattes forholdsmæssigt med resultater fra overvågningen gøres op ud fra, hvilke kategorier, der har været væsentlige observationer til ved testen af overvågningen.
 - I kategori 1 er der testet 1 erklæringsopgave, og kvalitetskontrollanten har haft væsentlige bemærkninger til denne. Der kan derfor ikke ske erstatning i den resterende stikprøve på 2 erklæringsopgaver i denne kategori.
 - I kategori 3 havde kvalitetskontrollanten bemærkninger til 3 ud af 4 foretagne test. Der kan derfor foretages erstatning af 2 erklæringsopgaver i den resterende stikprøve på 8 med resultater fra overvågningen (8 x 1/4)
 - I kategori 2, 4 og 5, har kvalitetskontrollantens bemærkninger ikke været væsentlige, hvorfor der vil kunne foretages ”fuld” erstatning med resultater fra overvågningen i disse kategorier.
- Den resterende stikprøve på 13 stk. udtages herefter som følger:
 - Kategori 1:
2 stikprøver der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 1
 - Kategori 2:
Den stikprøve, der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, er gennemgået som led i test af funktionaliteten af overvågningen. Der udtages ikke yderligere.
 - Kategori 3:
6 stikprøver der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 3
2 stikprøver, hvor kvalitetskontrollen baseres på resultater fra overvågningen
 - Kategori 4:
2 stikprøver baseres på resultater fra overvågningen
 - Kategori 5:
1 stikprøve baseres på resultater fra overvågningen.

3. PIE revisionsvirksomhed, der reviderer små og mellemstore PIE virksomheder (udtages til kvalitetskontrol mindst hvert 6. år)

Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel

I henhold til stikprøveudvælgelsesmodellen skal der udtages en samlet stikprøve på 14, inklusive de i alt (6+1+1 = 8) stikprøver, der udtages for at teste den interne kontrol, jf. tabellen nedenfor:

Kategori	Antal erklæringer afgivet gennem revisionsvirksomheden i kategori	Stikprøve-model	Beregnet stikprøve	Indledende test af intern kontrols funktionalitet			"Res-terende" stikprøve (som kan erstattes af interne kontrol-opgaver)
				Heraf test af seneste intern kontrol (formål A)	Heraf test af forrige intern kontrol (formål B)	Heraf test af 2 efterfølgende opgaver (formål C)	
1. Andel af de 100 største virksomheder	1	fordeles over 2-3 års perioder	1			-	1
2. Øvrige PIE virksomheder	8	10%	1	-1		-	0
3. Regnskabsklasse C samt statslige aktieselskaber	120	5,00%	6	-2	-	-	4
4. Regnskabsklasse B - balance ≥ 40 mio. kr.	350	1,00%	4	-2	-1	-1	0
5. Regnskabsklasse B - balance < 40 mio. kr.	2.300	minimum	2	-1	-	-	1
Total	2.779		14	-6	-1	-1	6

Forudsætninger indlagt i beregningen:

1. Revisionsvirksomhedens andel af de 100 største virksomheder skal være gennemgået over en periode på 6 år.
2. Ved planlægningen af kvalitetskontrollen har kvalitetskontrollanten vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er tilstrækkelig, og at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning. Det er derfor indledningsvist vurderet, at det under forudsætning af resultatet af stikprøven, der skal teste funktionaliteten af overvågning og evaluering, vil være muligt at basere en del af kvalitetskontrollen på resultater fra den seneste interne kontrol.
3. Stikprøver til test af funktionaliteten af overvågning og evaluering er udtaget således i eksemplet:
Formål A: er indlagt i stikprøveberegningen ud fra en antagelse om, at revisionsvirksomhedens seneste overvågning ikke har omfattet virksomheder i kategori 1. Der kan derfor ikke foretages test af revisionsvirksomhedens overvågning vedrørende virksomheder i kategori 1.

Overvågningen har omfattet 1 virksomhed i kategori 2, mens revisionsvirksomhedens seneste overvågning har omfattet i alt xx virksomheder, som falder ind under de øvrige kategorier. I kategori 2 udtages erklæringsopgaven fra overvågningen i testen. De stikprøver, der udtages til test i kategori 3, 4 og 5 udtages risikobaseret blandt det mulige antal erklæringsopgaver, der har været genstand for seneste overvågning.

- Formål B: der er indlagt 1 stikprøve i kategori 4, hvor der har været væsentlige observationer ved den forrige overvågning. Stikprøven omfatter 1 erklæring, der er afgivet det efterfølgende år vedrørende den samme erklæringsopgave, som har givet anledning til væsentlige observationer ved den forrige overvågning. Hvis revisionsvirksomheden ikke længere har den pågældende kunde, kan der udtages en anden efterfølgende afgiven erklæring, som indeholder de samme regnskabsposter/områder, som gav anledning til væsentlige observationer til ved den forrige overvågning. Testen vil omfatte en gennemgang af relevante regnskabsposter/områder i den efterfølgende afgivne erklæringer med henblik på at påse, at afhjælpning er sket på passende vis. Hvis der ikke har været væsentlige observationer ved den forrige overvågning, er der ingen stikprøver til test af formål B.
 - Formål C: Der er i beregningen indlagt 1 efterfølgende erklæring, der er afgivet af den underskrivende revisor, der har fået de dårligste interne bedømmelser over de seneste 3 år. Hvis den pågældende underskrivende revisor ikke længere er ansat i revisionsvirksomheden vil der ikke være stikprøver til test af formål C.
4. Alle stikprøver, der udtages for at teste funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces (6+1+1=8), fragår i den samlede stikprøve, som det fremgår af beregningen oven for.

Eksempel 7: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning

- Kvalitetskontrollanten har ikke haft væsentlige bemærkninger ved sin test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering af erklæringsopgaver.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve på 6 stk. kan erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra. De resterende stikprøver, der ikke kan erstattes af erklæringsopgaver fra den interne kontrol udtages risikobaseret blandt de erklæringer, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- I eksemplet antages det, at revisionsvirksomhedens overvågning af erklæringsopgaver i kategori 2 allerede er udtaget som led i testen af overvågningen, mens overvågningen har omfattet yderligere 3 erklæringsopgaver, der falder i kategori 3, hvoraf den ene dog er afgivet mere end 18 måneder før kontrollens opstart, og derfor ikke kan indgå.
- Hvis der er foretaget overvågning af færre erklæringsopgaver i en kategori, end der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, suppleres stikprøven med erklæringsopgaver inden for den pågældende kategori. Udtagelse sker risikobaseret blandt de erklæringer, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.

- Hvis der er foretaget intern kontrol af flere erklæringsopgaver i en kategori, end der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, sker udtagelsen af opgaver, der indgår i stikprøven, risikobaseret, ud fra de generelle kriterier. Dette er ikke tilfældet i eksemplet.
- Den resterende stikprøve på 6 stk. udtages herefter som følger:
 - Kategori 1:
1 stikprøve der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 1 (i eksemplet har revisionsvirksomheden udelukkende en kunde i denne kategori, hvorfor denne udtages)
 - Kategori 2:
Den stikprøve, der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, er gennemgået som led i test af funktionaliteten af overvågningen. Der udtages ikke yderligere.
 - Kategori 3:
2 stikprøver der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 3
2 stikprøver, hvor kvalitetskontrollen baseres på resultater fra overvågningen
 - Kategori 4:
Den samlede stikprøve på 4 i denne kategori er gennemgået som led i kvalitetskontrollantens test af overvågning. Der udtages ikke yderligere.
 - Kategori 5:
1 stikprøve udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 5.
- Hvis der konstateres væsentlige observationer i de udtagne stikprøver, benyttes stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne).
- Resultater af de gennemgåede stikprøver – såvel af de stikprøver, der gennemgås af kvalitetskontrollanten som de stikprøver, der beror på resultater fra overvågningen- indgår i den samlede vurdering af kvalitetskontrollen.

Eksempel 8: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning eller kvalitetskontrollanten har vurderet, at revisionsvirksomhedens procedurer for overvågning og evaluering ikke er tilstrækkelige

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 7.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering er der identificeret væsentlige observationer i størstedelen af de gennemgåede opgaver, som den interne kontrollant ikke har afdækket, eller som ikke er afhjulpet i efterfølgende år. På denne baggrund må kvalitetskontrollanten konkludere, at revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering ikke har fungeret tilfredsstillende.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor ikke opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve på 6 stk. kan ikke erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning.
- Den resterende stikprøve på 6 erklæringer udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringsopgaver, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden inden for de respektive kategorier. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

Ovenstående ville ligeledes være gældende, hvis kvalitetskontrollanten ved sin planlægning havde vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke var tilstrækkelig. Der foretages det samme antal test af funktionaliteten af overvågning og evaluering (formål A, B og C) som i eksempel 6, da funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces altid skal testes.

Eksempel 9: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 7.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering har kvalitetskontrollanten ved sin gennemgang af stikprøven fra den seneste overvågning af erklæringsopgaver i kategori 4 haft væsentlige bemærkninger til 4 ud af 4 foretagne test, som den interne kontrollant ikke har afdækket, eller som ikke har været afhjulpet.
- Kvalitetskontrollanten har haft enkelte bemærkninger ved sine test i de øvrige kategorier, som ud fra art og omfang er vurderet mindre væsentlige.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er på baggrund af resultaterne af de foretagne test derfor kun delvist opfyldt. Udtagelsen af den resterende stikprøve på 6 stk. kan derfor udelukkende erstattes forholdsmæssigt med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra.
- Den andel af erklæringsopgaver i stikprøven på 6, der kan erstattes forholdsmæssigt med resultater fra overvågningen gøres op ud fra, hvilke kategorier, der har været væsentlige observationer til ved testen af overvågningen.
 - I kategori 1 er der ikke foretaget test, da denne kategori af opgaver ikke har været omfattet af overvågningen. 1 stikprøve der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 1 (i eksemplet har revisionsvirksomheden udelukkende en kunde i denne kategori, hvorfor denne udtages)
 - I kategori 2, 3 og 5, har kvalitetskontrollantens bemærkninger ikke været væsentlige, hvorfor der vil kunne foretages ”fuld” erstatning med resultater fra overvågningen i disse kategorier.
 - I kategori 4 havde kvalitetskontrollanten bemærkninger til 4 ud af 4 foretagne test. Der kan derfor ikke ske erstatning af resultater fra overvågningen i denne kategori.
- Den resterende stikprøve på 6 stk. udtages herefter som følger:
 - Kategori 1:
1 stikprøve der udtages risikobaseret (revisionsvirksomhedens eneste kunde i denne kategori)
 - Kategori 2:
Den stikprøve, der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, er gennemgået som led i test af funktionaliteten af overvågningen. Der udtages ikke yderligere.
 - Kategori 3:
4 stikprøver, hvor kvalitetskontrollen baseres på resultater fra overvågningen

- Kategori 4:
Den stikprøve på 4, der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, er gennemgået som led i test af funktionaliteten af overvågningen. Da kvalitetskontrollanten har haft væsentlige bemærkninger til alle erklæringsopgaver, vurderer kvalitetskontrollanten på baggrund af beslutningstræet i figur 2, om stikprøven i denne kategori skal udvides.
- Kategori 5:
1 stikprøve baseres på resultater fra overvågningen.

4. Ikke-PIE revisionsvirksomhed med mere end 2.000 kunder

Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel

I henhold til stikprøveudvælgelsesmodellen skal der udtages en samlet stikprøve på 10, inklusive de i alt (4+2+1 = 7) stikprøver, der udtages for at teste den interne kontrol, jf. tabellen nedenfor:

Kategori	Antal erklæringer afgivet gennem revisionsvirksomheden i kategori	Stikprøve-model	Beregnet stikprøve	Indledende test af intern kontrols funktionalitet			"Res-terende" stikprøve (som kan erstattes af interne kontrol-opgaver)
				Heraf test af seneste intern kontrol (formål A)	Heraf test af forrige intern kontrol (formål B)	Heraf test af 2 efterfølgende opgaver (formål C)	
1. Andel af de 100 største virksomheder	3	fordeles over 2-3 års perioder	2	-1	-	-	1
2. Øvrige PIE virksomheder							
3. Regnskabsklasse C samt statslige aktieselskaber	60	5,00%	3	-1	-1	-	1
4. Regnskabsklasse B - balance ≥ 40 mio. kr.	240	1,00%	3	-1	-1	-1	0
5. Regnskabsklasse B - balance < 40 mio. kr.	2.300	minimum	2	-1	-	-	1
Total	2.603		10	-4	-2	-1	3

Forudsætninger indlagt i beregningen:

1. Revisionsvirksomhedens andel af de 100 største virksomheder skal være gennemgået over en periode på 6 år. (Hvis revisionsvirksomheden har kunder i denne kategori).
2. Ved planlægningen af kvalitetskontrollen har kvalitetskontrollanten vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er tilstrækkelig, og at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning. Det er derfor indledningsvist vurderet, at det under forudsætning af resultatet af stikprøven, der skal teste funktionaliteten af overvågning og evaluering, vil være muligt at basere en del af kvalitetskontrollen på resultater fra den seneste interne kontrol.
3. Stikprøver til test af funktionaliteten af overvågning og evaluering er udtaget således i eksemplet:
 - Formål A: er indlagt i stikprøveberegningen ud fra en antagelse om, at revisionsvirksomhedens seneste overvågning har omfattet i alt xx virksomheder som falder ind under hver af de aktuelle kategorier (kategori 1, 3, 4 og 5). Ikke alle de erklæringsopgaver, der har været omfattet af revisionsvirksomhedens seneste overvågning, indeholder en eller flere risikoindikatorer, jf. risikomodellen i retningslinjerne, hvorfor der udelukkende er udtaget 1 test i hver kategori.
 - Formål B: der er indlagt 1 stikprøve i hver af kategorierne 3 og 4, hvor der har været væsentlige observationer ved den forrige overvågning. Stikprøverne omfatter erklæringer

afgivet det efterfølgende år vedrørende den samme erklæringsopgave, som har givet anledning til væsentlige observationer ved den forrige overvågning. Hvis revisionsvirksomheden ikke længere har den pågældende kunde, kan der udtages en anden efterfølgende afgiven erklæring, som indeholder de samme regnskabsposter/områder, som gav anledning til væsentlige observationer til ved den forrige overvågning. Testen vil omfatte en gennemgang af relevante regnskabsposter/områder i de efterfølgende afgivne erklæringer med henblik på at påse, at afhjælpning er sket på passende vis. Når formål B testes, gennemgås alle relevante områder, jf. bilag 3 vedrørende den udvalgte erklæringsopgave, dog med fokus på det eller de områder, der har været genstand for den forrige overvågnings observationer.

Hvis der ikke har været væsentlige observationer ved den forrige overvågning, er der ingen stikprøver til test af formål B.

- Formål C: Der er i beregningen indlagt 1 efterfølgende erklæring, der er afgivet af den underskrivende revisor, der har fået de dårligste interne bedømmelser over de seneste 3 år. Hvis den pågældende underskrivende revisor ikke længere er ansat i revisionsvirksomheden ikke være stikprøver til test af formål C.
4. Alle stikprøver, der udtages for at teste funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces (4+2+1=7), fragår i den samlede stikprøve, som det fremgår af beregningen oven for.

Eksempel 10: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning

- Kvalitetskontrollanten har ikke haft væsentlige bemærkninger ved sin test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering af erklæringsopgaver.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve på 3 stk. kan erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra. De resterende stikprøver, der ikke kan erstattes af erklæringsopgaver fra den interne kontrol udtages risikobaseret blandt de erklæringer, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- I eksemplet antages det, at revisionsvirksomhedens overvågning af erklæringsopgaver i kategori 1 allerede er udtaget som led i testen af overvågningen, mens overvågningen har omfattet yderligere 3 erklæringsopgaver, der falder i kategori 3, hvoraf de 2 dog er afgivet mere end 18 måneder før kontrollens opstart, og derfor ikke kan indgå. Der er yderligere 1 erklæringsopgave fra overvågningen, der falder i kategori 5, som opfylder betingelserne for at kunne erstatte en del af reststikprøven i kategori 5.
- Hvis der er foretaget overvågning af færre erklæringsopgaver i en kategori, end der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, suppleres stikprøven med erklæringsopgaver inden for den pågældende kategori. Udtagelse sker risikobaseret blandt de erklæringer, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Hvis der er foretaget intern kontrol af flere erklæringsopgaver i en kategori, end der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, sker udtagelsen af opgaver, der indgår i stikprøven, risikobaseret, ud fra de generelle kriterier. Dette er ikke tilfældet i eksemplet.

- Den resterende stikprøve på 3 stk. udtages herefter som følger:
 - Kategori 1:
1 stikprøve der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 1
 - Kategori 2:
Ikke relevant for en ikke-PIE revisionsvirksomhed
 - Kategori 3:
1 stikprøve, hvor kvalitetskontrollen baseres på resultater fra overvågningen
 - Kategori 4:
Den samlede stikprøve på 4 i denne kategori er gennemgået som led i kvalitetskontrollantens test af overvågning. Der udtages ikke yderligere.
 - Kategori 5:
Den samlede stikprøve på 4 i denne kategori er gennemgået som led i kvalitetskontrollantens test af overvågning. Der udtages ikke yderligere.
- Hvis der konstateres væsentlige observationer i de udtagne stikprøver, benyttes stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne).
- Resultater af de gennemgæede stikprøver – såvel af de stikprøver, der gennemgås af kvalitetskontrollanten som de stikprøver, der beror på resultater fra overvågningen- indgår i den samlede vurdering af kvalitetskontrollen.

Eksempel 11: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning eller kvalitetskontrollanten har vurderet, at revisionsvirksomhedens procedurer for overvågning og evaluering ikke er tilstrækkelige

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 10.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering er der identificeret væsentlige observationer i størstedelen af de gennemgæede opgaver, som den interne kontrollant ikke har afdækket, eller som ikke er afhjulpet i efterfølgende år. På denne baggrund må kvalitetskontrollanten konkludere, at revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering ikke har fungeret tilfredsstillende.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor ikke opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve på 3 stk. kan ikke erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning.
- Den resterende stikprøve på 3 erklæringer udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringsopgaver, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden inden for de respektive kategorier. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

Ovenstående ville ligeledes være gældende, hvis kvalitetskontrollanten ved sin planlægning havde vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke var tilstrækkelig. Der foretages det samme antal test af funktionaliteten af overvågning og evaluering (formål A, B og C) som i eksempel 10, eller det eventuelt lavere antal der kan udtages til test af overvågning og evaluering, da funktionaliteten heraf altid skal testes.

Eksempel 12: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 10.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering har kvalitetskontrollanten ved sin gennemgang af stikprøven fra den seneste overvågning af erklæringsopgaver i kategori 3 haft væsentlige bemærkninger til 1 ud af 2 foretagne test, som den interne kontrollant ikke har afdækket, eller som ikke har været afhjulpet.
- Kvalitetskontrollanten har haft enkelte bemærkninger ved sine test i de øvrige kategorier, som ud fra art og omfang er vurderet mindre væsentlige.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er på baggrund af resultaterne af de foretagne test derfor kun delvist opfyldt. Udtagelsen af den resterende stikprøve på 3 stk. kan derfor udelukkende erstattes forholdsmæssigt med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra.
- Den andel af erklæringsopgaver i stikprøven på 3, der kan erstattes forholdsmæssigt med resultater fra overvågningen gøres op ud fra, hvilke kategorier, der har været væsentlige observationer til ved testen af overvågningen.
 - I kategori 1, 4 og 5, har kvalitetskontrollantens bemærkninger ikke været væsentlige, hvorfor der vil kunne foretages ”fuld” erstatning med resultater fra overvågningen i disse kategorier.
 - I kategori 3 er der væsentlige bemærkninger til 1 ud af 2 testede erklæringsopgaver. Der kan dog ikke foretages erstatning af den sidste erklæringsopgave i den resterende stikprøve på 1 med resultater fra overvågningen, da $(1 \times 1/2 = 1/2)$ er mindre end 1.
- Den resterende stikprøve på 3 stk. udtages herefter som følger:
 - Kategori 1:
1 stikprøve, der baseres på resultater fra overvågningen. Revisionsvirksomhedens overvågning har dog udelukkende omfattet 1 erklæringsopgave i denne kategori, hvorfor revisionsvirksomhedens anden erklæringsopgave i denne kategori udtages og gennemgås af kvalitetskontrollanten.
 - Kategori 2:
Ikke relevant for en ikke-PIE revisionsvirksomhed.
 - Kategori 3:
1 stikprøve risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 3, da den mulige forholdsmæssige opgørelse af antal erklæringsopgaver fra overvågningen til erstatning i denne kategori giver mindre end 1.
 - Kategori 4:
Den stikprøve, der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, er gennemgået som led i test af funktionaliteten af overvågningen. Der udtages ikke yderligere.
 - Kategori 5:
1 stikprøve baseres på resultater fra overvågningen.

5. Ikke-PIE revisionsvirksomhed med mellem 800 og 1.999 kunder

Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel

I henhold til stikprøveudvælgelsesmodellen skal der udtages en samlet stikprøve på 7, inklusive de i alt (3+1 = 4) stikprøver, der udtages for at teste den interne kontrol, jf. tabellen nedenfor:

Kategori	Antal erklæringer afgivet gennem revisionsvirksomheden i kategori	Stikprøve-model	Beregnet stikprøve	Indledende test af intern kontrols funktionalitet			"Res-terende" stikprøve (som kan erstattes af interne kontrol-opgaver)
				Heraf test af seneste intern kontrol (formål A)	Heraf test af forrige intern kontrol (formål B)	Heraf test af 2 efterfølgende opgaver (formål C)	
1. Andel af de 100 største virksomheder	1	fordeles over 2-3 års perioder	1	-1	-	-	0
2. Øvrige PIE virksomheder							
3. Regnskabsklasse C samt statslige aktieselskaber	40	5,00%	2	-	-1	-	1
4. Regnskabsklasse B - balance ≥ 40 mio. kr.	115	1,00%	2	-1	-		1
5. Regnskabsklasse B - balance < 40 mio. kr.	1.200	minimum	2	-1	-	-	1
Total	1.356		7	-3	-1	0	3

Forudsætninger indlagt i beregningen:

- Revisionsvirksomhedens andel af de 100 største virksomheder skal være gennemgået over en periode på 6 år. (Hvis revisionsvirksomheden har kunder i denne kategori).
- Ved planlægningen af kvalitetskontrollen har kvalitetskontrollanten vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er tilstrækkelig, og at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning. Det er derfor indledningsvist vurderet, at det under forudsætning af resultatet af stikprøven, der skal teste funktionaliteten af overvågning og evaluering, vil være muligt at basere en del af kvalitetskontrollen på resultater fra den seneste interne kontrol.
- Stikprøver til test af funktionaliteten af overvågning og evaluering er udtaget således i eksemplet:
 - Formål A: er indlagt i stikprøveberegningen ud fra en antagelse om, at revisionsvirksomhedens seneste overvågning har omfattet i alt 3 virksomheder som falder ind under kategorierne 1, 4 og 5). Alle 3 er udtaget til test.
 - Formål B: der er indlagt 1 stikprøve kategori 3, vedrørende en erklæringsopgave, hvor der har været væsentlige observationer ved den forrige overvågning. Revisionsvirksomheden har ikke længere den pågældende kunde. Der er derfor udtaget en anden erklæringsopgave, der er afgivet efterfølgende, og som indeholder de samme områder, som var genstand for den interne kontrollants observationer ved den forrige overvågning.

Testen vil omfatte en gennemgang af relevante regnskabsposter/områder i de efterfølgende afgivne erklæringer med henblik på at påse, at afhjælpning er sket på passende vis. Når formål B testes, gennemgås alle relevante områder, jf. bilag 3 vedrørende den udvalgte erklæringsopgave, dog med fokus på det eller de områder, der har været genstand for den forrige overvågnings observationer.

Hvis der ikke har været væsentlige observationer ved den forrige overvågning, er der ingen stikprøver til test af formål B.

- Formål C: Det er antaget i eksemplet, at den eller de underskrivende revisorer, der har fået de dårligste interne bedømmelser over de seneste 3 år ikke længere er ansat i revisionsvirksomheden. Der er derfor ingen erklæringsopgaver til test af formål C.
4. Alle stikprøver, der udtages for at teste funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces (3+1=4), fragår i den samlede stikprøve, som det fremgår af beregningen oven for.

Eksempel 13: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning

- Kvalitetskontrollanten har ikke haft væsentlige bemærkninger ved sin test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering af erklæringsopgaver.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve på 3 stk. kan erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra. De resterende stikprøver, der ikke kan erstattes af erklæringsopgaver fra den interne kontrol udtages risikobaseret blandt de erklæringer, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- I eksemplet antages det, at alle de erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning, allerede er udtaget som led i testen af overvågningen, da de øvrige erklæringsopgaver fra revisionsvirksomhedens overvågning er afgivet mere end 18 måneder før kontrollens opstart, og derfor ikke vil kunne erstatte den resterende stikprøve.
- Hvis der er foretaget overvågning af færre erklæringsopgaver i en kategori, end der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, suppleres stikprøven med erklæringsopgaver inden for den pågældende kategori. Udtagelse sker risikobaseret blandt de erklæringer, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Hvis der er foretaget intern kontrol af flere erklæringsopgaver i en kategori, end der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, sker udtagelsen af opgaver, der indgår i stikprøven, risikobaseret, ud fra de generelle kriterier. Dette er ikke tilfældet i eksemplet.
- Den resterende stikprøve på 3 stk. udtages herefter som følger:
 - Kategori 1:
Den stikprøve, der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, er gennemgået som led i test af funktionaliteten af overvågningen. Der udtages ikke yderligere.
 - Kategori 2:
Ikke relevant for en ikke-PIE revisionsvirksomhed
 - Kategori 3:
1 stikprøve, der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 3

- Kategori 4:
1 stikprøve, der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 4.
- Kategori 5:
1 stikprøve, der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 5.
- Hvis der konstateres væsentlige observationer i de udtagne stikprøver, benyttes stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne).
- Resultater af de gennemgåede stikprøver indgår i den samlede vurdering af kvalitetskontrollen. Hvis overvågningen havde omfattet et større antal erklæringsopgaver, ville en del af disse, under forudsætning af, at de ikke var afgivet mere end 18 måneder før kvalitetskontrollens begyndelse have erstattet en del af reststikprøven på 3, da der ikke har været bemærkninger til revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces, herunder ved testen af funktionaliteten af overvågnings- og evalueringsprocessen.

Eksempel 14: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning eller kvalitetskontrollanten har vurderet, at revisionsvirksomhedens procedurer for overvågning og evaluering ikke er tilstrækkelige

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 13.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering er der identificeret væsentlige observationer i størstedelen af de gennemgåede opgaver, som den interne kontrollant ikke har afdækket, eller som ikke er afhjulpet i efterfølgende år. På denne baggrund må kvalitetskontrollanten konkludere, at revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering ikke har fungeret tilfredsstillende.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor ikke opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve på 3 stk. kan ikke erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning.
- Den resterende stikprøve på 3 erklæringer udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringsopgaver, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden inden for de respektive kategorier. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Stikprøveudvidelsesmodellen ((beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

Ovenstående ville ligeledes være gældende, hvis kvalitetskontrollanten ved sin planlægning havde vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke var tilstrækkelig. Der foretages det samme antal test af funktionaliteten af overvågning og evaluering (formål A, B og C) som i eksempel 13, eller det eventuelt lavere antal der kan udtages til test af overvågning og evaluering, da funktionaliteten heraf altid skal testes.

Eksempel 15: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 13.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering har kvalitetskontrollanten ved sin gennemgang af stikprøven fra den seneste overvågning af erklæringsopgaver i kategori 4 og 5 haft væsentlige bemærkninger, som den interne kontrollant ikke har afdækket.
- Kvalitetskontrollanten har haft enkelte bemærkninger ved sine test i de øvrige kategorier, som ud fra art og omfang er vurderet mindre væsentlige.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er på baggrund af resultaterne af de foretagne test derfor kun delvist opfyldt. Udtagelsen af den resterende stikprøve på 3 stk. kan derfor udelukkende erstattes forholdsmæssigt med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra.
- Da det er antaget i eksemplet, at alle de erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning, allerede er udtaget som led i testen af overvågningen, fordi de øvrige erklæringsopgaver fra revisionsvirksomhedens overvågning er afgivet mere end 18 måneder før kontrollens opstart, vil der ikke kunne foretages erstatning af den resterende stikprøve med erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning.

Hvis overvågningen havde omfattet et større antal erklæringsopgaver, ville en del af disse, under forudsætning af, at de ikke var afgivet mere end 18 måneder før kvalitetskontrollens begyndelse forholdsmæssigt have kunnet erstattet en del af reststikprøven på 3. Der kunne have været foretaget fuld erstatning af reststikprøven i kategori 3, mens der ikke ville kunne foretages erstatning i kategori 4 eller 5, da der har været væsentlige bemærkninger ved den foretagne test i disse kategorier.

- Den resterende stikprøve på 3 stk. udtages herefter som følger:
 - Kategori 1:
Den stikprøve, der skal udtages, jf. stikprøvemodellen, er gennemgået som led i test af funktionaliteten af overvågningen. Der udtages ikke yderligere.
 - Kategori 2:
Ikke relevant for en ikke-PIE revisionsvirksomhed.
 - Kategori 3:
1 stikprøve risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 3, da der ikke er flere erklæringsopgaver i kategori 3, der har været omfattet af revisionsvirksomhedens overvågning
 - Kategori 4:
1 stikprøve, der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 4
 - Kategori 5:
1 stikprøve, der udtages risikobaseret blandt afgivne erklæringer i kategori 5.

6. Ikke-PIE revisionsvirksomhed med mellem 400 og 799 kunder

Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel

I henhold til stikprøveudvælgelsesmodellen skal der udtages en samlet stikprøve på 5, inklusive de i 3 stikprøver, der udtages for at teste den interne kontrol, jf. tabellen nedenfor:

Kategori	Antal erklæringer afgivet gennem revisionsvirksomheden i kategori	Stikprøve-model	Beregnet stikprøve	Indledende test af intern kontrols funktionalitet			"Res-terende" stikprøve (som kan erstattes af interne kontrol-opgaver)
				Heraf test af seneste intern kontrol (formål A)	Heraf test af forrige intern kontrol (formål B)	Heraf test af 2 efterfølgende opgaver (formål C)	
1. Andel af de 100 største virksomheder	-	fordeles over 2-3 års perioder	0	-	-	-	0
2. Øvrige PIE virksomheder							
3. Regnskabsklasse C samt statslige aktieselskaber	10	5,00%	1	-1	-	-	0
4. Regnskabsklasse B - balance ≥ 40 mio. kr.	40	1,00%	2	-1	-		1
5. Regnskabsklasse B - balance < 40 mio. kr.	530	minimum	2	-1	-	-	1
Total	580		5	-3	0	0	2

Forudsætninger indlagt i beregningen:

1. Det antages, at revisionsvirksomheden ikke har kunder blandt de 100 største virksomheder. Kategori 1 og 2 er derfor ikke relevante for denne revisionsvirksomhed.
2. Ved planlægningen af kvalitetskontrollen har kvalitetskontrollanten vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er tilstrækkelig, og at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning. Det er derfor indledningsvist vurderet, at det under forudsætning af resultatet af stikprøven, der skal teste funktionaliteten af overvågning og evaluering, vil være muligt at basere en del af kvalitetskontrollen på resultater fra den seneste interne kontrol.
3. Stikprøver til test af funktionaliteten af overvågning og evaluering er udtaget således i eksemplet:
 - Formål A: er indlagt i stikprøveberegningen ud fra en antagelse om, at revisionsvirksomhedens seneste overvågning har omfattet i alt 3 virksomheder som falder ind under kategorierne 3, 4 og 5. Alle 3 er udtaget til test.
 - Formål B: i eksemplet er det antaget, at der ikke har været væsentlige observationer ved revisionsvirksomhedens forrige overvågning. Der er derfor ikke udtaget stikprøver til test af formål B.

- Formål C: Det er antaget i eksemplet, at den eller de underskrivende revisorer, der har fået de dårligste interne bedømmelser over de seneste 3 år ikke længere er ansat i revisionsvirksomheden. Der er derfor ingen erklæringsopgaver til test af formål C.
4. De 3 stikprøver, der udtages for at teste funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces, fragår i den samlede stikprøve, som det fremgår af beregningen oven for.

Eksempel 16: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning

- Kvalitetskontrollanten har ikke haft væsentlige bemærkninger ved sin test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering af erklæringsopgaver.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve, kan erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra. I dette eksempel er der tale om 1 stikprøve i henholdsvis kategori 4 og 5.
- I eksemplet er det antaget, at alle de erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning, allerede er udtaget som led i testen af overvågningen. Der er derfor ingen opgaver fra overvågningen, der vil kunne erstatte den resterende stikprøve.
- De sidste stikprøver udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringer i kategori 4 og 5, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.

Eksempel 17: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 16.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering er der identificeret væsentlige observationer i alle gennemgæede opgaver, som den interne kontrollant ikke har afdækket. På denne baggrund må kvalitetskontrollanten konkludere, at revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering ikke har fungeret tilfredsstillende.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor ikke opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve kan ikke erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning.
- Den resterende stikprøve som omfatter 2 erklæringer i kategori 4 og 5 udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringsopgaver, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden inden for de respektive kategorier. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

Eksempel 18: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 16.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering har kvalitetskontrollanten ved sin gennemgang af stikprøven fra den seneste overvågning af erklæringsopgaver i kategori 4 haft væsentlige bemærkninger, som den interne kontrollant ikke har afdækket.
- Kvalitetskontrollanten har haft enkelte bemærkninger ved sine test i de øvrige kategorier, som ud fra art og omfang er vurderet mindre væsentlige.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er på baggrund af resultaterne af de foretagne test derfor kun delvist opfyldt. Udtagelsen af den resterende stikprøve på 1 stk. kan derfor udelukkende erstattes forholdsmæssigt med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra.
- Da det er antaget i eksemplet, at alle de erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning, allerede er udtaget som led i testen af overvågningen, vil der ikke kunne foretages erstatning af den resterende stikprøve med erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning.
Hvis overvågningen havde omfattet et større antal erklæringsopgaver, ville en del af disse, under forudsætning af, at de ikke var afgivet mere end 18 måneder før kvalitetskontrollens begyndelse forholdsmæssigt have kunnet erstattet en del af reststikprøven. Der kunne have været foretaget fuld erstatning af reststikprøven kategori 3 (som dog i eksemplet er 0) og i kategori 5, mens der ikke ville kunne foretages erstatning i kategori 4, da der har været væsentlige bemærkninger ved den foretagne test i denne kategori.

Eksempel 19: Kvalitetskontrollanten har ved planlægningen af kvalitetskontrollen vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke er tilstrækkelig, eller at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol ikke er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning.

I henhold til stikprøvemodellen skal der i eksemplet udtages 5 erklæringsopgaver på baggrund af det antal erklæringer i hver kategori, som revisionsvirksomheden har afgivet (samme antal erklæringsopgaver som i de øvrige eksempler).

I revisionsvirksomheder der afgiver mellem 400-799 erklæringer, skal der udtages 2 erklæringsopgaver til test af overvågning (formål A), uanset om det er vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke opfylder betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på overvågningsprocessen, da revisionsvirksomhedens overvågning altid skal testes.

De 2 udtagne erklæringsopgaver til test af revisionsvirksomhedens overvågning går fra i den samlede stikprøve på 5, således at der skal udtages 3 yderligere stikprøver i de relevante kategorier.

Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

7. Ikke-PIE revisionsvirksomhed med mellem 100 -399 kunder

Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel

I henhold til stikprøveudvælgelsesmodellen skal der udtages en samlet stikprøve på 4, inklusive 2 stikprøver, der udtages for at teste den interne kontrol, jf. tabellen nedenfor:

Kategori	Antal erklæringer afgivet gennem revisionsvirksomheden i kategori	Stikprøve-model	Beregnet stikprøve	Indledende test af intern kontrols funktionalitet			"Res-terende" stikprøve (som kan erstattes af interne kontrol-opgaver)
				Heraf test af seneste intern kontrol (formål A)	Heraf test af forrige intern kontrol (formål B)	Heraf test af 2 efterfølgende opgaver (formål C)	
1. Andel af de 100 største virksomheder	-	fordeles over 2-3 års perioder	0	-	-	-	0
2. Øvrige PIE virksomheder							
3. Regnskabsklasse C samt statslige aktieselskaber	3	5,00%	1	-1	-	-	0
4. Regnskabsklasse B - balance ≥ 40 mio. kr.	10	1,00%	2	-	-	-	2
5. Regnskabsklasse B - balance < 40 mio. kr.	175	minimum	1	-1	-	-	0
Total	188		4	-2	0	0	2

Forudsætninger indlagt i beregningen:

1. Det antages, at revisionsvirksomheden ikke har kunder blandt de 100 største virksomheder. Kategori 1 og 2 er derfor ikke relevante for denne revisionsvirksomhed.
2. Ved planlægningen af kvalitetskontrollen har kvalitetskontrollanten vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er tilstrækkelig, og at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning. Det er derfor indledningsvist vurderet, at det under forudsætning af resultatet af stikprøven, der skal teste funktionaliteten af overvågning og evaluering, vil være muligt at basere en del af kvalitetskontrollen på resultater fra den seneste interne kontrol.
3. Stikprøver til test af funktionaliteten af overvågning og evaluering er udtaget således i eksemplet:
 - Formål A: er indlagt i stikprøveberegningen ud fra en antagelse om, at revisionsvirksomhedens seneste overvågning har omfattet i alt 2 virksomheder som falder ind under kategorierne 3 og 5. Begge er udtaget til test.
 - Formål B: i eksemplet er det antaget, at der ikke har været væsentlige observationer ved revisionsvirksomhedens forrige overvågning. Der er derfor ikke udtaget stikprøver til test af formål B.

- Formål C: Det er antaget i eksemplet, at den eller de underskrivende revisorer, der har fået de dårligste interne bedømmelser over de seneste 3 år ikke længere er ansat i revisionsvirksomheden. Der er derfor ingen erklæringsopgaver til test af formål C.
4. De 2 stikprøver, der udtages for at teste funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces, fragår i den samlede stikprøve, som det fremgår af beregningen oven for.

Eksempel 20: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning

- Kvalitetskontrollanten har ikke haft væsentlige bemærkninger ved sin test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering af erklæringsopgaver. Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve, kan erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning af de erklæringsopgaver, der falder ind i de kategorier stikprøverne skal udtages fra. Den resterende stikprøve skal dog udtages i en kategori, hvor overvågningen ikke er testet, hvorfor der ikke kan ske erstatning af den resterende stikprøve med resultater fra overvågningen.
- I eksemplet er alle de erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning, dog allerede er udtaget som led i testen af overvågningen. Der er derfor ingen opgaver fra overvågningen, der vil kunne erstatte den resterende stikprøve i kategori 4.
- De 2 sidste stikprøver udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringer i kategori 4, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.

Eksempel 21: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 20.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering er der identificeret væsentlige observationer i størstedelen af de gennemgåede opgaver, som den interne kontrollant ikke har afdækket. På denne baggrund må kvalitetskontrollanten konkludere, at revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering ikke har fungeret tilfredsstillende.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor ikke opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve kan ikke erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning.
- Den resterende stikprøve som omfatter 2 erklæringer i kategori 4 udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringsopgaver, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden inden for denne kategori. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

Eksempel 22: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 20.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering har kvalitetskontrollanten ved sin gennemgang af stikprøven fra den seneste overvågning af erklæringsopgaver i kategori 3 haft væsentlige bemærkninger, som den interne kontrollant ikke har afdækket.
- Kvalitetskontrollanten har haft enkelte bemærkninger ved sin test i kategori 5, som ud fra art og omfang er vurderet mindre væsentlige.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er på baggrund af resultaterne af de foretagne test derfor kun delvist opfyldt.
Den resterende stikprøve skal dog udtages i en kategori, hvor overvågningen ikke er testet (kategori 4). Der kan derfor ikke ske erstatning af den resterende stikprøve med resultater fra overvågningen.
- Da det er antaget i eksemplet, at alle erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning, allerede er udtaget som led i testen af overvågningen, vil der ikke kunne foretages erstatning af den resterende stikprøve med erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning.
Hvis overvågningen havde omfattet et større antal erklæringsopgaver, ville en del af disse, under forudsætning af, at de ikke var afgivet mere end 18 måneder før kvalitetskontrollens begyndelse forholdsmæssigt have kunnet erstattet reststikprøven i kategori 5, hvor der ikke var bemærkninger ved gennemgangen af overvågningen.
- Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

Eksempel 23: Kvalitetskontrollanten har ved planlægningen af kvalitetskontrollen vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke er tilstrækkelig, eller at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol ikke er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning.

I henhold til stikprøvemodellen skal der i eksemplet udtages 4 erklæringsopgaver på baggrund af det antal erklæringer i hver kategori, som revisionsvirksomheden har afgivet (samme antal erklæringsopgaver som i de øvrige eksempler).

I revisionsvirksomheder der afgiver mellem 100-399 erklæringer, skal der udtages 1 erklæringsopgave til test af funktionaliteten af overvågning og evaluering (formål A), uanset om det er vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke opfylder betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på overvågningsprocessen, da revisionsvirksomhedens overvågning altid skal testes.

Den udtagne erklæringsopgave til test af revisionsvirksomhedens overvågning går fra i den samlede stikprøve på 4, således at der skal udtages 3 yderligere stikprøver i de relevante kategorier.

Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

8. Ikke-PIE revisionsvirksomhed med mindre end 100 kunder

Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel

I henhold til stikprøveudvælgelsesmodellen skal der udtages en samlet stikprøve på 3, inklusive 2 stikprøver, der udtages for at teste den interne kontrol, jf. tabellen nedenfor:

Kategori	Antal erklæringer afgivet gennem revisionsvirksomheden i kategori	Stikprøve-model	Beregnet stikprøve	Indledende test af intern kontrols funktionalitet			"Res-terende" stikprøve (som kan erstattes af interne kontrol-opgaver)
				Heraf test af seneste intern kontrol (formål A)	Heraf test af forrige intern kontrol (formål B)	Heraf test af 2 efterfølgende opgaver (formål C)	
1. Andel af de 100 største virksomheder	-	fordeles over 2-3 års perioder	0	-	-	-	0
2. Øvrige PIE virksomheder							
3. Regnskabsklasse C samt statslige aktieselskaber	-	5,00%	0	-	-	-	0
4. Regnskabsklasse B - balance ≥ 40 mio. kr.	4	1,00%	1	-1	-	-	0
5. Regnskabsklasse B - balance < 40 mio. kr.	40	minimum	2	-1	-	-	1
Total	44		3	-2	0	0	1

Forudsætninger indlagt i beregningen:

1. Det antages, at revisionsvirksomheden ikke har kunder blandt de 100 største virksomheder, og ingen kunder i regnskabsklasse C. Kategori 1, 2 og 3 er derfor ikke relevante for denne revisionsvirksomhed.
2. Ved planlægningen af kvalitetskontrollen har kvalitetskontrollanten vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er tilstrækkelig, og at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning. Det er derfor indledningsvist vurderet, at det under forudsætning af resultatet af stikprøven, der skal teste funktionaliteten af overvågning og evaluering, vil være muligt at basere en del af kvalitetskontrollen på resultater fra den seneste interne kontrol.
3. Stikprøver til test af funktionaliteten af overvågning og evaluering er udtaget således i eksemplet:
 - Formål A: er indlagt i stikprøveberegningen ud fra en antagelse om, at revisionsvirksomhedens seneste overvågning har omfattet i alt 2 virksomheder som falder ind under kategorierne 4 og 5. Begge er udtaget til test.
 - Formål B: i eksemplet er det antaget, at der ikke har været væsentlige observationer ved revisionsvirksomhedens forrige overvågning. Der er derfor ikke udtaget stikprøver til test af formål B.

- Formål C: Det er antaget i eksemplet, at den eller de underskrivende revisorer, der har fået de dårligste interne bedømmelser over de seneste 3 år ikke længere er ansat i revisionsvirksomheden. Der er derfor ingen erklæringsopgaver til test af formål C.
4. De 2 stikprøver, der udtages for at teste funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces, fragår i den samlede stikprøve, som det fremgår af beregningen oven for.

Eksempel 24: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning

- Kvalitetskontrollanten har ikke haft væsentlige bemærkninger ved sin test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering af erklæringsopgaver.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve, kan erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning.
- I eksemplet er alle de erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning, dog allerede er udtaget som led i testen af overvågningen. Der er derfor ingen opgaver fra overvågningen, der vil kunne erstatte den resterende stikprøve i kategori 5.
- Den sidste stikprøve udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringer i kategori 5, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.

Eksempel 25: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 24.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering er der identificeret væsentlige observationer i størstedelen af de gennemgåede opgaver, som den interne kontrollant ikke har afdækket. På denne baggrund må kvalitetskontrollanten konkludere, at revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering ikke har fungeret tilfredsstillende.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor ikke opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve kan ikke erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning.
- Den resterende stikprøve som omfatter 1 erklæring i kategori 5 udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringsopgaver, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden i kategori 5. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

Eksempel 26: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 24.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering har kvalitetskontrollanten ved sin gennemgang af stikprøven fra den seneste overvågning af erklæringsopgaver i kategori 4 haft væsentlige bemærkninger, som den interne kontrollant ikke har afdækket.
- Kvalitetskontrollanten har haft enkelte bemærkninger ved sine test i de øvrige kategorier, som ud fra art og omfang er vurderet mindre væsentlige.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er på baggrund af resultaterne af de foretagne test derfor kun delvist opfyldt.
Den resterende stikprøve i kategori 5 ville kunne erstattes, da der ikke har været bemærkninger til overvågningen i denne kategori.
- Da det dog er antaget i eksemplet, at alle de erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning, allerede er udtaget som led i testen af overvågningen, vil der ikke kunne foretages erstatning af den resterende stikprøve med erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning.
- Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

Eksempel 27: Kvalitetskontrollanten har ved planlægningen af kvalitetskontrollen vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke er tilstrækkelig, eller at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol ikke er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning.

I henhold til stikprøvemodellen skal der i eksemplet udtages 3 erklæringsopgaver på baggrund af det antal erklæringer i hver kategori, som revisionsvirksomheden har afgivet (samme antal erklæringsopgaver som i de øvrige eksempler).

I revisionsvirksomheder der afgiver mellem 100-399 erklæringer, skal der udtages 1 erklæringsopgave til test af funktionaliteten af overvågning og evaluering (formål A), uanset om det er vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke opfylder betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på overvågningsprocessen, da revisionsvirksomhedens overvågning altid skal testes.

Den udtagne erklæringsopgave til test af revisionsvirksomhedens overvågning går fra i den samlede stikprøve på 3, således at der skal udtages 2 yderligere stikprøver i de relevante kategorier.

Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

9. Ikke-PIE revisionsvirksomhed med mindre end 100 kunder, der kun har kunder i regnskabsklasse B med en balancesum 40 mio.kr.

Beregning af stikprøver i henhold til stikprøvemodel

I henhold til stikprøveudvælgelsesmodellen skal der udtages en samlet stikprøve på 3, inklusive 2 stikprøver, der udtages for at teste den interne kontrol, jf. tabellen nedenfor:

Kategori	Antal erklæringer afgivet gennem revisionsvirksomheden i kategori	Stikprøve-model	Beregnet stikprøve	Indledende test af intern kontrols funktionalitet			"Res-terende" stikprøve (som kan erstattes af interne kontrol-opgaver)
				Heraf test af seneste intern kontrol (formål A)	Heraf test af forrige intern kontrol (formål B)	Heraf test af 2 efterfølgende opgaver (formål C)	
1. Andel af de 100 største virksomheder	-	fordeles over 2-3 års perioder	0	-	-	-	0
2. Øvrige PIE virksomheder							
3. Regnskabsklasse C samt statslige aktieselskaber	-	5,00%	0		-	-	0
4. Regnskabsklasse B - balance ≥ 40 mio. kr.	-	1,00%	0		-	-	0
5. Regnskabsklasse B - balance < 40 mio. kr.	15	minimum	3	-2	-	-	1
Total	15		3	-2	0	0	1

Forudsætninger indlagt i beregningen:

1. Det antages, at revisionsvirksomheden ikke har kunder blandt de 100 største virksomheder, og ingen kunder i regnskabsklasse C. Kategori 1, 2 og 3 er derfor ikke relevante for denne revisionsvirksomhed.
2. Ved planlægningen af kvalitetskontrollen har kvalitetskontrollanten vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er tilstrækkelig, og at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning. Det er derfor indledningsvist vurderet, at det under forudsætning af resultatet af stikprøven, der skal teste funktionaliteten af overvågning og evaluering, vil være muligt at basere en del af kvalitetskontrollen på resultater fra den seneste interne kontrol.
3. Stikprøver til test af funktionaliteten af overvågning og evaluering er udtaget således i eksemplet:
 - Formål A: er indlagt i stikprøveberegningen ud fra en antagelse om, at revisionsvirksomhedens seneste overvågning har omfattet i alt 2 virksomheder som falder ind under kategori 5. Begge er udtaget til test.

- Formål B: i eksemplet er det antaget, at der ikke har været væsentlige observationer ved revisionsvirksomhedens forrige overvågning. Der er derfor ikke udtaget stikprøver til test af formål B.
 - Formål C: Det er antaget i eksemplet, at den eller de underskrivende revisorer, der har fået de dårligste interne bedømmelser over de seneste 3 år ikke længere er ansat i revisionsvirksomheden. Der er derfor ingen erklæringsopgaver til test af formål C.
4. De 2 stikprøver, der udtages for at teste funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces, fragår i den samlede stikprøve, som det fremgår af beregningen oven for.

Eksempel 28: Ingen væsentlige bemærkninger ved test af funktionalitet af revisionsvirksomhedens overvågning

- Kvalitetskontrollanten har ikke haft væsentlige bemærkninger ved sin test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering af erklæringsopgaver.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve, kan erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning.
- I eksemplet er begge erklæringsopgaver, der har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning, dog allerede er udtaget som led i testen af overvågningen. Der er derfor ingen opgaver fra overvågningen, der vil kunne erstatte den resterende stikprøve.
- Den sidste stikprøve udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringer, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.

Eksempel 29: Væsentlige bemærkninger ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning eller kvalitetskontrollanten har vurderet, at revisionsvirksomhedens procedurer for overvågning og evaluering ikke er tilstrækkelige

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 28.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering er der identificeret væsentlige observationer i størstedelen af de gennemgåede opgaver, som den interne kontrollant ikke har afdækket. På denne baggrund må kvalitetskontrollanten konkludere, at revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering ikke har fungeret tilfredsstillende.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er derfor ikke opfyldt, og udtagelsen af den resterende stikprøve kan ikke erstattes med resultater af revisionsvirksomhedens egen overvågning.
- Den resterende stikprøve udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringsopgaver, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

Eksempel 30: Bemærkninger til nogle af de udtagne stikprøver ved test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning

Samme forudsætninger for opgørelse af stikprøven som i eksempel 28.

- Ved kvalitetskontrollantens test af funktionaliteten af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering har kvalitetskontrollanten ved sin gennemgang af stikprøven fra den seneste overvågning haft væsentlige bemærkninger til 1 ud af de 2 erklæringsopgaver, som den interne kontrollant ikke har afdækket.
- Betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er på baggrund af resultaterne af de foretagne test derfor kun delvist opfyldt. Der vil i dette eksempel ikke kunne foretages forholdsmæssig erstatning af den sidste erklæringsopgave i den resterende stikprøve på 1 med resultater fra overvågningen, da $(1 \times 1/2 = 1/2)$ er mindre end 1.
- Den sidste stikprøve udtages derfor risikobaseret blandt de erklæringsopgaver, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Gennemgangen foretages af kvalitetskontrollanten.
- Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.

Eksempel 31: Kvalitetskontrollanten har ved planlægningen af kvalitetskontrollen vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke er tilstrækkelig, eller at udvælgelsen af erklæringsopgaver til intern kontrol ikke er systematisk og passende i forhold til revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning.

I henhold til stikprøvemodellen skal der i eksemplet udtages 3 erklæringsopgaver på baggrund af det antal erklæringer i hver kategori, som revisionsvirksomheden har afgivet.

I revisionsvirksomheder der afgiver mellem 100-399 erklæringer, skal der udtages 1 erklæringsopgave til test af funktionaliteten af overvågning og evaluering (formål A), uanset om det er vurderet, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces ikke opfylder betingelserne for at kunne bero en del af kvalitetskontrollen på overvågningsprocessen, da revisionsvirksomhedens overvågning altid skal testes.

Den udtagne erklæringsopgave til test af revisionsvirksomhedens overvågning går fra i den samlede stikprøve på 3, således at der skal udtages 2 yderligere stikprøver.

Stikprøveudvidelsesmodellen (beslutningstræ i figur 2 i retningslinjerne) benyttes til at vurdere, hvorvidt der skal ske udvidelse af stikprøven.