

Retningslinjer for kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder 2025

Offentliggjort maj 2025

2025-3312

Indhold

1	INDLEDNING.....	6
2	ORDINÆR KVALITETSKONTROL.....	7
2.1	Omfanget af kvalitetskontrollen.....	7
2.2	Gennemgang af overvågning, evaluering og afhjælpning af kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver	7
2.2.1	Revisionsvirksomhedens overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces	8
2.2.2	Kvalitetskontrollantens gennemgang af overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces.....	9
2.2.3	Kvalitetskontrollantens test af overvågning af erklæringsopgaver	11
2.3	Udvælgelse af erklæringsopgaver til kontrol	12
2.3.1	Risikobaseret udvælgelse	13
2.3.2	Antallet af stikprøver	13
2.3.3	Udvælgelse og fastsættelse af stikprøvestørrelsen.....	15
2.3.4	Reduceret stikprøve af erklæringsopgaver for PIE revisionsvirksomheder	17
2.4	Gennemgang af revisionsvirksomhedens interne organisation, risikovurderingsproces samt elementerne i kvalitetsstyringssystemet	20
2.4.1	Revisionsvirksomhedens interne organisation herunder kvalitetsstyringssystemet	21
2.4.2	Kvalitetskontrollantens gennemgang af den interne organisering af revisionsvirksomheden, herunder kvalitetsstyringssystem.....	22
2.4.3	Gennemgang af revisionsvirksomhedens registreringer mv.	25
2.5	Gennemgang af erklæringsopgaver	26
2.5.1	Arbejdsprogrammer	26
2.5.2	Kvalitetskontrollantens gennemgang af erklæringsopgaven	27
2.5.3	Forskellige versioner af årsregnskabet.....	31
2.5.4	Underretning om forhold der kan have tilknytning til hvidvask eller finansiering af terrorisme	31
2.5.5	Udvidelse af stikprøven	31
2.6	Gennemgang af efteruddannelse	35
2.6.1	Politikker og procedurer	35
2.6.2	Specifik kontrol af udvalgte revisorers efteruddannelse.....	35
2.6.3	Opfølgende kontroller eller årlige kvalitetskontroller	36
2.6.4	Meddelelse fra Erhvervsstyrelsen	36
2.7	Erhvervsstyrelsens afslutning af kvalitetskontrollen.....	37
2.7.1	Høring af revisionsvirksomheden	38
2.7.2	Revisionsvirksomhedens handlingsplan	38
2.7.3	Offentliggørelse af resultatet af kvalitetskontrollen	39
2.7.4	Iværksættelse af en undersøgelse.....	40
2.7.5	Orientering af revisionsudvalg i PIE revisionsvirksomheder.....	40
2.8	Udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol	41

2.8.1	Risikoanalyse til brug for udvælgelse af revisionsvirksomheder samt erklæringsopgaver til kvalitetskontrol.....	41
2.8.2	Revisionsvirksomheder, der indgår i et netværk.....	42
2.8.3	Ekstraordinær kvalitetskontrol.....	43
2.8.4	Revisionsvirksomheder, der ikke afgiver erklæringer med sikkerhed.....	43
2.8.5	Meddelelse om kvalitetskontrol.....	44
2.8.6	Udpegning af kvalitetskontrollant.....	44
2.8.7	Revisionsvirksomhedens bekræftelse.....	45
2.8.8	Eventuel indsigelse mod kvalitetskontrollantens uafhængighed.....	45
2.8.9	Revisionsvirksomheden skal give kvalitetskontrollanten de nødvendige oplysninger.....	45
2.8.10	Manglende bekræftelse fra revisionsvirksomheden eller manglende afgivelse af oplysninger til kvalitetskontrollanten.....	46
2.8.11	Informationsmøde for ikke-PIE revisionsvirksomheder.....	46
2.9	Kvalitetskontrollantens planlægning af kvalitetskontrolbesøget.....	47
2.9.1	Kvalitetskontrollantens planlægning af kvalitetskontrolbesøget.....	47
2.10	Kvalitetskontrollantens kontrolbesøg.....	48
2.10.1	Kontrolsted.....	48
2.10.2	Information om udvalgte erklæringsopgaver til kontrol.....	49
2.10.3	Dialog mellem kvalitetskontrollanten og de kontrollerede.....	49
2.10.4	Hvis kvalitetskontrolbesøget ikke kan gennemføres.....	50
2.11	Kvalitetskontrollantens afslutning af kontrolbesøget.....	51
2.11.1	Afgivelse af bemærkninger og underskrifter fra de kontrollerede.....	51
2.11.2	Ikke-PIE kvalitetskontrollanters rapportering til Erhvervsstyrelsen (KRE).....	52
2.12	Betaling.....	53
2.12.1	Betaling for kvalitetskontrol af ikke-PIE-revisionsvirksomheder.....	53
2.12.2	Kvalitetskontrollantens udfærdigelse og fremsendelse af faktura.....	53
2.12.3	Erhvervsstyrelsens betaling af kvalitetskontrollanten.....	54
2.12.4	Erhvervsstyrelsens opkrævning af ikke-PIE revisionsvirksomheder.....	54
2.12.5	Betaling for kvalitetskontrol af PIE-revisionsvirksomheder.....	55
3	OPFØLGENDE KVALITETSKONTROL.....	56
3.1	Planlægning af en opfølgende kvalitetskontrol i ikke-PIE revisionsvirksomheder.....	56
3.1.1	Den opfølgende kvalitetskontrol omfatter en fuld kvalitetskontrol.....	57
3.2	Gennemgang af iværksatte tiltag, samt efterlevelsen heraf.....	57
3.2.1	Revisionsvirksomhedens interne organisation herunder kvalitetsstyringssystem og overvågningsproces.....	57
3.2.2	Erklæringsopgaver.....	58
3.2.3	Arbejdsprogrammer.....	60
3.3	Erhvervsstyrelsens afslutning af kvalitetskontrollen.....	60
3.3.1	Offentliggørelse af resultatet af kvalitetskontrollen.....	62
3.4	Meddelelse om opfølgende kvalitetskontrol samt udpegelse af en kvalitetskontrollant.....	62

3.4.1	Revisionsvirksomhedens bekræftelse	62
3.4.2	Eventuel indsigelse mod kvalitetskontrollantens uafhængighed.....	62
3.4.3	Revisionsvirksomheden skal give kvalitetskontrollanten de nødvendige oplysninger.....	63
3.4.4	Manglende bekræftelse fra revisionsvirksomheden eller manglende afgivelse af oplysninger til kvalitetskontrollanten	63
3.4.5	Informationsmøde for ikke-PIE revisionsvirksomheder	63
3.5	Ikke-PIE kvalitetskontrollanters rapportering til Erhvervsstyrelsen (KRE)	63
3.6	Betaling	64
4	TEMABASERET KVALITETSKONTROL	65
4.1	Planlægning og udførelse af en temabaseret kvalitetskontrol.....	65
4.1.1	Meddelelse om temabaseret kvalitetskontrol	65
4.1.2	Udpegning af kvalitetskontrollanter	66
4.1.3	Kvalitetskontrollantens gennemgang	66
4.2	Erhvervsstyrelsens afslutning af en temabaseret kvalitetskontrol.....	67
4.2.1	Observationer identificeret i forbindelse en temabaseret kvalitetskontrol.....	67
4.3	Betaling	67
4.3.1	Erhvervsstyrelsens betaling af kvalitetskontrollanten.....	67
5	GODKENDTE KVALITETSKONTROLLANTER.....	69
5.1	Betingelser for at blive godkendt som kvalitetskontrollant	69
5.1.1	Ansøgning og godkendelsesprocedure.....	70
5.1.2	Kvalitetskontrollantens meddelelsespligt	70
5.1.3	Betingelser for at forblive kvalitetskontrollant.....	70
5.1.4	Opsigelse som kvalitetskontrollant	71
5.1.5	Tilsyn med kvalitetskontrollanter	71
6	BILAG.....	73

ORDINÆR KVALITETSKONTROL KAPITEL 2

Udvælgelse og planlægning	Kvalitetskontrolbesøg	Afslutning
2.8 Udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol 2.3 Udvælgelse af erklæringsopgaver til kontrol 2.9 Kvalitetskontrollantens planlægning af kvalitetskontrolbesøget	2.10 Kvalitetskontrol-lantens kontrolbesøg 2.2 Gennemgang af revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering af kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver 2.4 Gennemgang af revisionsvirksomhedens interne organisation herunder kvalitetsstyringssystem 2.5 Gennemgang af erklæringsopgaver 2.6 Gennemgang af efteruddannelse	2.11 Kvalitetskontrol-lantens afslutning af kontrolbesøget 2.7 Erhvervsstyrelsens afslutning af kvalitetskontrollen 2.12 Betaling

OPFØLGENDE KVALITETSKONTROL KAPITEL 3

Udvælgelse og planlægning	Kvalitetskontrolbesøg	Afslutning
3.4 Meddelelse om opfølgende kvalitetskontrol samt udpegelse af kvalitetskontrollant 3.1 Planlægning af en opfølgende kvalitetskontrol i ikke-PIE revisionsvirksomheder	3.2 Gennemgang af iværksatte tiltag, samt efterlevelsen heraf 3.5 Ikke-PIE kvalitetskontrollanters rapportering til Erhvervsstyrelsen (KRE)	3.3 Erhvervsstyrelsens afslutning af kvalitetskontrollen 3.6 Betaling

TEMABASERET KVALITETSKONTROL KAPITEL 4

Planlægning og udførelse	Afslutning
4.1 Planlægning og udførelse af en temabaseret kvalitetskontrol	4.2 Erhvervsstyrelsens afslutning af kvalitetskontrollen 4.3 Betaling

1 Indledning

Erhvervsstyrelsen offentliggør hermed retningslinjer for kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder, der gennemføres i overensstemmelse med revisorlovens¹ § 34-35b samt bekendtgørelse om kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder².

Erhvervsstyrelsen er ansvarlig for gennemførelsen af kvalitetskontrollen. Som led i gennemførelsen af kvalitetskontrollen udføres kvalitetskontrolbesøg i revisionsvirksomheden. Kvalitetskontrolbesøg i revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden (herefter "PIE revisionsvirksomheder"), udføres af kvalitetskontrollanter, der er ansat i Erhvervsstyrelsen. Ved kvalitetskontrol af ikke-PIE revisionsvirksomheder bistår Erhvervsstyrelsen af kvalitetskontrollanter, der er godkendt af Erhvervsstyrelsen, til at udføre kvalitetskontrolbesøg.

PIE revisionsvirksomheder: Revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden, jf. revisorlovens § 1 a, stk. 1, nr. 3.

Ikke-PIE revisionsvirksomheder: Revisionsvirksomheder, der udelukkende udfører opgaver efter revisorlovens § 1, stk. 2, for virksomheder, som ikke er omfattet af lovens § 1 a, stk. 1, nr. 3.

Virksomheder af interesse for offentligheden (PIE): Virksomheder, som har kapitalandele, gældsinstrumenter eller andre værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land, og finansielle virksomheder, jf. § 5, stk. 1, nr. 1, litra a, b og e, i lov om finansiell virksomhed (pengeinstitutter, realkreditinstitutter og forsikringsselskaber)

¹ LBK nr. 25 af 08/01/2021 med senere ændringer

² BEK nr. 104 af 30/01/2020

2 Ordinær kvalitetskontrol

En kvalitetskontrol omfatter en vurdering af revisionsvirksomhedens interne organisation herunder kvalitetsstyringssystem. Derudover foretages en stikprøvevis gennemgang af udvalgte erklæringsopgaver for at vurdere, om revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem anvendes ved opgaveløsningen, herunder om der er udarbejdet arbejdspapirer, der dokumenterer grundlaget for den afgivne erklæring, samt om der er foretaget uafhængigheds-, væsentligheds- og risikovurderinger. Samtidig kontrolleres det, om afgivne erklæringer er i overensstemmelse med de udarbejdede arbejdspapirer, lovgivningens krav, gældende revisionsstandarder mv.

Formålet med at revisionsvirksomheden skal etablere, implementere og anvende et kvalitetsstyringssystem, er at sikre, at erklæringer, der afgives gennem revisionsvirksomheden, er passende efter omstændighederne, og at det udførte arbejde overholder faglige standarder samt krav i relevant lov og øvrig regulering, herunder at sikre, at der planlægges og udføres passende handlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis.

2.1 Omfanget af kvalitetskontrollen

En kvalitetskontrol omfatter en gennemgang af følgende:

- Overvågning og evaluering af kvalitetsstyringssystem og erklæringsopgaver
- Intern organisering, herunder kvalitetsstyringssystem
- Erklæringsopgaver
- Efteruddannelse

Ved gennemgangen af ovenstående skal kvalitetskontrollanten anvende arbejdsprogrammerne i Bilag 1 -5. Kvalitetskontrollanten skal dokumentere sine observationer og vurderinger for hvert af de gennemgåede områder.

Kvalitetskontrollantens gennemgang af de forskellige områder er uddybet i afsnit 2.2-2.6.

2.2 Gennemgang af overvågning, evaluering og afhjælpning af kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver

Gennemgangen af revisionsvirksomhedens overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces har til formål at kontrollere følgende forhold:

- at revisionsvirksomheden har tilstrækkelige politikker og procedurer for overvågning, evaluering og afhjælpning af kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver, herunder at revisionsvirksomheden har politikker og procedurer, der sikrer, at revisionsvirksomheden kan afgive en årlig konklusion om evaluering af kvalitetsstyringssystemet som helhed,

- at revisionsvirksomheden på tilfredsstillende vis foretager evaluering af overvågningen og iværksætter tiltag for at afhjælpe eventuelle observationer ved overvågningen, herunder at disse tiltag er effektive, og
- at resultatet af revisionsvirksomhedens overvågningsaktiviteter herunder identificerede observationer til kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver på passende vis er afspejlet i revisionsvirksomhedens årlige konklusion om kvalitetsstyringssystemet.

2.2.1 Revisionsvirksomhedens overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces

Revisionsvirksomheden skal have etableret, implementeret og anvende en overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces med henblik på at opnå sikkerhed for, at politikkerne og procedurerne vedrørende kvalitetsstyringssystemet er relevante, passende og fungerer effektivt.

Overvågningsprocessen skal være tilpasset revisionsvirksomhedens størrelse og driftsmæssige karakteristika, og kan derfor omfatte forskellige former for overvågningsaktiviteter, der skal medvirke til at tilvejebringe relevante, pålidelige og rettidige oplysninger om hensigtsmæssigheden og effektiviteten af de anvendte systemer, interne kvalitetsstyringsmekanismer og andre ordninger, der etableres i overensstemmelse med revisorloven og revisorforordningen³, samt træffe passende foranstaltninger til at afhjælpe eventuelle mangler ved de etablerede systemer.

Ved kvalitetskontrollen vil der blive lagt vægt på, hvorvidt revisionsvirksomhedens overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces er tilfredsstillende, herunder om denne er tilrettelagt, gennemført og dokumenteret på passende vis, og særligt, at der sker en effektiv afhjælpning af eventuelle observationer som led i processen.

Der vil ligeledes blive lagt vægt på, at politikker og procedurer for overvågnings-, og evaluerings- og afhjælpningsprocessen afspejler, at ledelsen påtager sig det ultimative ansvar for revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem med henblik på at fremme en intern kultur, hvor det anerkendes, at kvalitet er afgørende ved udførelse af erklæringsopgaver.

2.2.1.1 Arbejdsprogrammer

Ved gennemgang af revisionsvirksomhedens politikker og procedurer for overvågning, evaluering og afhjælpning af kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver anvendes Bilag 2B, *Arbejdsprogram til gennemgang af revisionsvirksomhedens politikker og procedurer for overvågning, evaluering og afhjælpning* i ikke-PIE revisionsvirksomheder og Bilag 2C, *CAIM firmwide work programme, afsnit Monitoring and Remediation*, i PIE revisionsvirksomheder.

I ikke-PIE revisionsvirksomheder skal revisionsvirksomhedens ledelse redegøre for overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsprocessen ved at besvare, begrunde og dokumentere spørgsmål i

³ Gælder for virksomheder af interesse for offentligheden

arbejdsprogrammet i Bilag 2B. Revisionsvirksomhedens ledelse skal herunder foretage en egen evaluering af revisionsvirksomhedens opfyldelse af de krav, der stilles til revisionsvirksomhedens politikker og procedurer for overvågning, evaluering og afhjælpning.

2.2.2 Kvalitetskontrollantens gennemgang af overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces

Kvalitetskontrollanten skal foretage en gennemgang af revisionsvirksomhedens overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces med henblik på at foretage en vurdering af, om politikkerne og procedurerne er tilstrækkelige, herunder om de overholder krav i revisorlovgivningen og standarder, samt at de er tilpasset revisionsvirksomheden. I forbindelse med gennemgangen skal kvalitetskontrollanten vurdere:

1. at revisionsvirksomheden har tilstrækkelige politikker og procedurer for overvågning, evaluering og afhjælpning af kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver, herunder at revisionsvirksomheden har politikker og procedurer, der sikrer, at revisionsvirksomheden kan afgive en årlig konklusion om evaluering af kvalitetsstyringssystemet som helhed,
2. at de fastlagte procedurer for udtagelse af erklæringsopgaver til overvågning og evaluering er systematiske, samt at disse er tilpasset revisionsvirksomhedens kundesammensætning og risikoprofil,
3. at der foretages årlig overvågning af kvalitetsstyringssystemet, og en periodisk overvågning af erklæringsopgaver, og at overvågningen på tilstrækkelig vis afdækker, såfremt faglige standarder samt relevante krav i lov og øvrig regulering ikke overholdes, og afgivne erklæringer ikke er passende efter omstændighederne,
4. at revisionsvirksomheden på tilfredsstillende vis foretager en evaluering af overvågningen herunder af de grundlæggende årsager til eventuelle observationer (root-cause-analyser), og iværksætter tiltag der er effektive i forhold til at afhjælpe observationer ved overvågningen,
5. at resultaterne af overvågningen af kvalitetsstyringssystemet er kommunikeret til opgaveansvarlige partnere og andre relevante medarbejdere, herunder at kommunikationen vurderes at være tilstrækkelig til, at disse personer i overensstemmelse med deres roller og ansvar bliver i stand til at tage øjeblikkelige og passende skridt, hvor det er nødvendigt, samt
6. at resultatet af overvågningsprocessen på passende vis er rapporteret til revisionsvirksomhedens ledelse, og at ledelsen har foretaget passende evaluering, og reageret på observationer fra revisionsvirksomhedens seneste overvågning, herunder at der er foretaget passende afhjælpende tiltag ved observationer i relation til individuelle opgaver eller medarbejdere, samt fornødne ændringer i kvalitetsstyringspolitikker og -procedurer,
7. at der føres fortegnelser over resultaterne af evalueringen samt eventuelle foreslåede foranstaltninger til ændring af kvalitetsstyringssystemet, og
8. at resultatet af revisionsvirksomhedens overvågningsaktiviteter herunder identificerede observationer til kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver, på passende vis er afspejlet i revisionsvirksomhedens ledelses årlige konklusion om kvalitetsstyringssystemet.

Kvalitetskontrollanten skal ved gennemgangen påse, at der er foretaget årlig overvågning af kvalitetsstyringssystemet, at der er beskrevet politikker og procedurer for, at revisionsvirksomheden

kan afgive en årlig konklusion om evaluering af kvalitetsstyringssystemet som helhed samt, at overvågning af erklæringsopgaver er foretaget i overensstemmelse med de beskrevne politikker og procedurer herfor. Kvalitetskontrollanten skal herunder vurdere, hvorvidt der føres fortegnelser over resultaterne af evalueringen samt eventuelle foreslåede foranstaltninger til ændring af kvalitetsstyringssystemet.

Kvalitetskontrollanten skal ved sin gennemgang af rapporteringen for den seneste og forrige overvågning og evaluering vurdere, hvorvidt der i fornødent omfang er foretaget passende afhjælpende tiltag til imødegåelse af observationer fra overvågningen.

Ved vurderingen af, om overvågnings- og evalueringsprocessen er tilfredsstillende, lægges der vægt på, at revisionsvirksomheden ved overvågningen er i stand til at identificere observationer, samt at revisionsvirksomhedens reaktion på og afhjælpning af observationer er effektiv. Hvis kvalitetskontrollanten ved gennemgangen af de udvalgte erklæringsopgaver, der ligeledes har været genstand for den seneste overvågning og evaluering af erklæringsopgaver, er enig i de observationer, som den interne kontrollant har identificeret, og hvis det vurderes, at revisionsvirksomheden på tilfredsstillende vis har iværksat tiltag for at afhjælpe observationer, og disse vurderes at være effektive, anses revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces af erklæringsopgaver for at være tilfredsstillende.

Da et af formålene med overvågnings- og evalueringsprocessen er, at denne skal være i stand til at identificere og korrigere indvirkningen af eventuelle observationer, vil kvalitetskontrollanten kunne komme frem til, at revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces er tilfredsstillende, uanset at revisionsvirksomheden har konstateret observationer til kvalitetsstyringssystemet eller erklæringsopgaver som led i overvågnings- og evalueringsprocessen, så længe at revisionsvirksomhedens reaktion på og afhjælpning af observationerne kan anses for at være tilstrækkelige og effektive.

Kvalitetskontrollanten skal påse, at revisionsvirksomheden har afgivet en årlig konklusion om kvalitetsstyringssystemet⁴ i overensstemmelse med revisionsvirksomhedens politikker og procedurer herfor samt vurdere, om der foreligger tilstrækkelig og passende dokumentation for grundlaget for den afgivne konklusion baseret på en samlet evaluering af tilstrækkeligheden af og resultatet af revisionsvirksomhedens overvågningsaktiviteter vedrørende kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver, identificerede observationer, årsagsanalyser og iværksatte afhjælpende tiltag. Gennemgangen skal tage udgangspunkt i den senest afgivne årlige konklusion på kvalitetsstyringssystemet på tidspunktet for gennemførelse af kvalitetskontrollen.

I ikke-PIE revisionsvirksomheder, skal kvalitetskontrollanten med udgangspunkt i den af revisionsvirksomheden foretagne besvarelse og evaluering i arbejdsprogrammet i Bilag 2B, forholde

⁴ ISQM 1 afsnit 54

sig til, om kontrollanten er enig i revisionsvirksomhedens besvarelse med henblik på vurderingen af revisionsvirksomhedens overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces.

2.2.3 Kvalitetskontrollantens test af overvågning af erklæringsopgaver

Test af erklæringsopgaver, der har været genstand for overvågningen har til formål at kunne foretage en vurdering af, at denne har identificeret eventuelle observationer, samt revisionsvirksomhedens reaktion på og afhjælpning af eventuelle observationer.

Kvalitetskontrollanten skal foretage en gennemgang af en eller flere erklæringsopgaver, som har været genstand for overvågning og evaluering af erklæringsopgaver med henblik på at teste funktionaliteten og effektiviteten heraf.

Kvalitetskontrollanten skal udtage stikprøver til test af overvågning og evaluering af erklæringsopgaver, uanset om overvågnings- og evalueringsprocessen er vurderet tilstrækkelig. Antallet af stikprøver, der skal teste overvågningen af erklæringsopgaver, fremgår af stikprøvemodellen i afsnit 2.3.3. Udtagelse af stikprøver til test af den interne kontrol sker risikobaseret.

Såfremt den eller de erklæringsopgaver, som har været genstand for revisionsvirksomhedens overvågning, er ældre end 18 måneder at regne fra planlægningsdatoen for kvalitetskontrollen, skal disse ikke testes. I givet fald skal denne del af stikprøven erstattes af stikprøver fra andre udtagelseskategorier i stikprøvemodellen. Kvalitetskontrollanten skal da i særlig grad have fokus på at vurdere, om revisionsvirksomhedens planlagte afhjælpende tiltag vedrørende eventuelle observationer fra de seneste gennemførte overvågninger i revisionsvirksomheden kan anses for at være effektive.

Af hensyn til udviklingen og opretholdelsen af kvaliteten af revisionsvirksomhedens erklæringsopgaver skal overvågningen af erklæringsopgaver være i stand til at afdække observationer i de udvalgte erklæringsopgaver, for at opnå høj grad af sikkerhed for, at politikkerne og procedurerne i kvalitetsstyringssystemet er relevante, passende, fungerer effektivt og opfyldes i praksis, herunder at opgaver udføres i overensstemmelse med faglige standarder samt krav i relevant lov og øvrig regulering, og at erklæringer, der afgives gennem revisionsvirksomheden er passende efter omstændighederne.

Kvalitetskontrollanten skal foretage en samlet vurdering af, om denne er enig i den interne kontrollants observationer og vurdering af de gennemgåede erklæringsopgaver, samt om der på passende vis er fulgt op på observationer med afhjælpende tiltag.

I revisionsvirksomheder med et begrænset antal medarbejdere, hvor en passende kvalificeret ekstern person eller en anden revisionsvirksomhed har udført overvågning og evaluering af erklæringsopgaver og/eller andre overvågningsprocedurer, foretages gennemgangen ligeledes som ovenfor. Hvis der er observationer vedrørende overvågningsprocessen, indgår disse i Erhvervsstyrelsens samlede vurdering af revisionsvirksomhedens overvågnings-, evaluerings- og

afhjælpningsproces. Ved vurderingen skelnes der ikke mellem om overvågningen foretages af revisionsvirksomheden eller af eksterne personer.

2.2.3.1 Arbejdsprogrammer

Ved gennemgangen af erklæringsopgaver, der har været genstand for overvågning, skal kvalitetskontrollanten udfylde afsnittet "*Test af overvågning*" i Bilag 3 eller 4. Derudover udfyldes Bilag 3 eller Bilag 4 i sin helhed. Ved gennemgang af en PIE erklæringsopgave anvendes tillige Bilag 3 A-E.

Kvalitetskontrollanten skal i Bilag 3 eller 4 beskrive observationer fra overvågningen, uanset om kvalitetskontrollanten er enig i observationerne eller ej. Hvis kvalitetskontrollanten har observationer ud over observationer, som er afdækket i forbindelse med overvågningen, skal kvalitetskontrollanten ligeledes beskrive disse i afsnittet "*Test af overvågning*" i Bilag 3 eller 4.

2.2.3.2 Observationer som har været identificeret i forbindelse med overvågning og evaluering af erklæringsopgaver

Såfremt kvalitetskontrollanten har udtaget en erklæringsopgave til gennemgang, som har været genstand for overvågning og evaluering forud for kvalitetskontrollantens iværksættelse af kvalitetskontrollen, og der er observationer til erklæringsopgaven, som er identificeret i revisionsvirksomhedens overvågningsproces, tager Erhvervsstyrelsen i hvert enkelt tilfælde stilling til, hvorvidt Erhvervsstyrelsen vil iværksætte en undersøgelse efter revisorlovens § 37, stk. 3, vedrørende erklæringsopgaven. Såfremt kvalitetskontrollanten er enig i de fundne forhold, vil Erhvervsstyrelsen som udgangspunkt ikke iværksætte en undersøgelse vedrørende en erklæringsopgave, der er udtaget for at vurdere overvågnings- og evalueringsprocessen, medmindre der er tale om væsentlige overtrædelser.

2.3 Udvælgelse af erklæringsopgaver til kontrol

Kvalitetskontrollen skal omfatte stikprøvevis kontrol af et tilstrækkeligt antal erklæringsopgaver til, at kvalitetskontrollanten har opnået en overbevisning om, at kvalitetsstyringssystemet anvendes ved enhver erklæringsopgave. Den stikprøvevise udtagelse af konkrete erklæringsopgaver skal tage udgangspunkt i en risikobaseret tilgang herunder erklæringsopgavernes art og omfang i revisionsvirksomheden. Stikprøvestørrelsen skal tilpasses antallet af afgivne erklæringer med sikkerhed efter revisorlovens § 1, stk. 2, gennem revisionsvirksomheden.

Udvælgelse skal som udgangspunkt ske på baggrund af afgivne erklæringer med sikkerhed på årsregnskaber, men kan omfatte samtlige afgivne erklæringer efter revisorlovens § 1, stk. 2. Det er som udgangspunkt den seneste afgivne erklæring på årsregnskaber, og hvor erklæringen er afgivet inden for de seneste 12 måneder, der skal udvælges. Ved kvalitetskontrollantens test af overvågning af erklæringsopgaver se afsnit 2.2.3.

Gennemgang af erklæringsopgaver skal altid udføres, også såfremt der ikke er et kvalitetsstyringssystem, eller det er vurderet, at kvalitetssikringssystemet er mangelfuldt, eller hvis kvalitetsstyringssystemet ikke har været anvendt ved løsningen af den udvalgte erklæringsopgave.

Der kan udtages erklæringsopgaver afgivet af en eller flere revisorer, der ikke længere er tilknyttet revisionsvirksomheden. Hvis den underskrivende revisor ikke længere er tilknyttet revisionsvirksomheden, skal kvalitetskontrollanten kontakte revisoren med henblik på, at revisoren får mulighed for at være til stede ved gennemgangen af erklæringsopgaven. Revisionsvirksomheden skal sørge for, at revisoren har adgang til opgavedokumentationen for den konkrete erklæringsopgave.

2.3.1 Risikobaseret udvælgelse

Den stikprøvevis udvælgelse af konkrete erklæringsopgaver med sikkerhed skal tage udgangspunkt i en risikobaseret tilgang samt i erklæringsopgavernes art og omfang i revisionsvirksomheden. En risikobaseret tilgang ved udvælgelsen medfører, at der indenfor de enkelte kategorier, som fremgår i afsnit 2.3.3, skal udvælges de erklæringsopgaver, hvor betydningen af potentielle væsentlige fejl og mangler vurderes at være størst for samfundsøkonomien og over for tredjemand. Der skal således udtages erklæringsopgaver med vægt på betydningen af potentielle fejl og mangler for regnskabsbrugerne (risikoen ved fejlen), hvor der henses til, hvorvidt potentielle fejl og mangler kan anses at indebære en økonomisk risiko for brugerne af revisors erklæring. Den risikobaserede tilgang bevirker, at der er særligt fokus på erklæringsopgaver afgivet over for de største virksomheder i Danmark. Erhvervsstyrelsen offentliggør en liste med de 100 virksomheder, der i regi af kvalitetskontrollen er defineret som de største danske virksomheder (top 100 liste). De største virksomheder omfatter såvel PIE som ikke-PIE virksomheder, og indgår i stikprøven ud fra risikobetragtning.

Som led i den risikobaserede udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol sker der samtidig identifikation af, hvilke erklæringsopgaver der er afgivet gennem de enkelte revisionsvirksomheder. Til brug for udvælgelsen af stikprøver i ikke-PIE revisionsvirksomheder bliver kvalitetskontrollanten inden kontrollens opstart orienteret af Erhvervsstyrelsen om konkrete erklæringsopgaver, der er identificeret i forbindelse med risikoanalysen.

2.3.2 Antallet af stikprøver

I opgørelsen af antallet af stikprøver af erklæringsopgaver indgår afgivne erklæringer med sikkerhed på årsregnskaber i det foregående år.

Ved kvalitetskontrol af ikke-PIE revisionsvirksomheder oplyser Erhvervsstyrelsen kvalitetskontrollanten, om antallet af afgivne erklæringer på årsregnskaber, som er indberettet til Erhvervsstyrelsen via XBRL, afgivet gennem revisionsvirksomheden i det foregående år.

Årsregnskaber, der ikke indberettes via XBRL, eksempelvis årsregnskaber for kommuner, visse skoler, finansielle virksomheder mv, hvor der er lovkrav om, at en godkendt revisor afgiver erklæring med sikkerhed på årsregnskabet, oplyses af ikke-PIE revisionsvirksomheder i Skema A, Indsamling af oplysninger til brug for kvalitetskontrollen. Stikprøvestørrelsen vedrørende denne type erklæringsopgaver sker ligeledes proportionalt ud fra antallet af afgivne erklæringer med sikkerhed afgivet gennem revisionsvirksomheden. Antallet af denne type erklæringsopgaver tillægges i den stikprøvekategori erklæringsopgaven bedst hører hjemme i, jf. stikprøvemodellen i afsnit 2.3.3.

Stikprøvemodellen afspejler Erhvervsstyrelsens øgede fokus på erklæringsopgaver, hvor betydningen af potentielle væsentlige fejl og mangler vurderes at være størst for samfundsøkonomien og over for tredjemand. Den samlede stikprøve bliver opgjort med udgangspunkt i størrelsen af de virksomheder, der er afgivet erklæring over for.

For PIE-revisionsvirksomheder kan antallet af stikprøver af erklæringsopgaver reduceres, hvis betingelserne for at basere kvalitetskontrollen på revisionsvirksomhedens egne kontrolaktiviteter er opfyldt, jf. afsnit 2.3.4.

2.3.2.1 PIE virksomheder

I PIE revisionsvirksomheder, der udtages til kvalitetskontrol mindst hvert 6. år, udvælges 15 % af afgivne revisionspåtegninger på årsregnskaber for PIE virksomheder. Ved beregningen afrundes opad til nærmeste hele tal. I PIE revisionsvirksomheder, herunder PIE revisionsvirksomheder, der er underlagt årligt kvalitetskontrol, der udtages til kvalitetskontrol mindst hvert 3. år, udvælges 7,5 % af afgivne revisionspåtegninger på årsregnskaber for PIE virksomheder. Ved beregningen afrundes opad til nærmeste hele tal. I PIE revisionsvirksomheder, der er underlagt årlig kvalitetskontrol, fordeles stikprøven over en 3-årig periode.

Ved udvælgelsen af erklæringsopgaver for PIE virksomheder tages der udgangspunkt i, hvilke typer af PIE virksomheder, revisionsvirksomheden afgiver erklæringer over for, således at stikprøven i videst mulig omgang afdækker de forskellige typer af PIE kunder.

Eksempel:

Hvis revisionsvirksomheden afgiver revisionspåtegninger på årsregnskaber for ikke-finansielle børsnoterede virksomheder, pengeinstitutter, samt livsforsikringsselskaber og pensionskasser, skal stikprøven så vidt muligt omfatte erklæringer for minimum en af hver af disse virksomhedstyper.

2.3.2.2 Regnskabsklasse C stor samt statslige aktieselskaber

Hvis revisionsvirksomheden afgiver revisionspåtegninger på årsregnskaber aflagt efter regnskabsklasse C stor, herunder modervirksomheder for koncerner samt statslige aktieselskaber skal der udvælges 8 % af de afgivne erklæringer. Ved beregningen afrundes opad til nærmeste hele tal. Hvis revisionsvirksomheden årligt afgiver mere end 800 erklæringer på årsregnskaber eller er en PIE revisionsvirksomhed underlagt kvalitetskontrol mindst hvert 6. år, skal der som minimum udvælges 2 erklæringsopgaver til gennemgang.

I PIE revisionsvirksomheder, der udtages til kvalitetskontrol mindst hvert 3. år, herunder PIE revisionsvirksomheder, der er underlagt årlig kvalitetskontrol udvælges 4 % af afgivne revisionspåtegninger på årsregnskaber aflagt efter regnskabsklasse stor C, herunder modervirksomheder for koncerner, samt statslige aktieselskaber. Ved beregningen afrundes opad til nærmeste hele tal. Der skal som minimum udvælges 1 erklæring til gennemgang, hvis revisionsvirksomheden afgiver erklæringer inden for denne kategori. I PIE revisionsvirksomheder, der er underlagt årlig kvalitetskontrol, fordeles stikprøven over en 3-årig periode.

2.3.2.3 Regnskabsklasse B og C mellem

I revisionsvirksomheder, der afgiver mindre end 800 erklæringer på årsregnskaber udgør minimumsstikprøven et antal på henholdsvis 3 og 4 i denne kategori. Der skal som minimum altid udvælges 1 erklæringsopgave omfattet af regnskabsklasse B.

Hvis revisionsvirksomheden årligt afgiver mere end 800 erklæringer på årsregnskaber eller er en PIE revisionsvirksomhed underlagt kvalitetskontrol mindst hvert 6. år, udvælges i alt 0,15 % af de afgivne erklæringer på årsregnskaber i regnskabsklasse B og C mellem. Ved beregningen afrundes opad til nærmeste hele tal. Der skal som minimum udvælges 2 erklæringer omfattet af regnskabsklasse B og som minimum 2 erklæringer omfattet af regnskabsklasse C mellem.

I PIE revisionsvirksomheder, der udtages til kvalitetskontrol mindst hvert 3. år, herunder PIE revisionsvirksomheder, der er underlagt årlig kvalitetskontrol udvælges i alt 0,075 % af de afgivne erklæringer på årsregnskaber for regnskabsklasse B og C mellem. Ved beregningen afrundes opad til nærmeste hele tal. Der skal som minimum udvælges 1 erklæring omfattet af regnskabsklasse B 1 erklæring omfattet af regnskabsklasse C mellem. I PIE revisionsvirksomheder, der er underlagt årlig kvalitetskontrol, fordeles stikprøven over en 3-årig periode.

2.3.3 Udvalgelse og fastsættelse af stikprøvestørrelsen

Udvælgelse og fastsættelse af stikprøvestørrelsen fremgår i nedenstående skema:

Erklæringsafgivelse	1-399 erklæringer	400-799 erklæringer	≥800 erklæringer og PIE revisions- virksomheder til kvalitets- kontrol mindst hvert 6. år	PIE revisions- virksomheder til kvalitets- kontrol mindst hvert 3. år	
Regnskabsklasse B	3 (minimum 1 regnskabs- klasse B)	4 (minimum 1 regnskabs- klasse B)	0,15 % (minimum 2 regnskabsklasse B og minimum 2 regnskabsklasse C mellem)	0,0755 % (minimum 1 regnskabs-klasse B og minimum 1 regnskabsklasse C mellem)	Heri indgår erklærings- opgaver, for de største virksom- heder i Danmark
Regnskabsklasse C mellem					
Regnskabsklasse C stor og statslige aktieselskaber	10 %		8 % (minimum 2)	4 % (minimum 1)	
PIE virksomheder			15 %	7,5 %	
Heraf gennemgang af erklæringsopgaver, der har været genstand for overvågning af erklæringsopgaver *)	1	2	3-12 (fordeles med 1-4 fra hver af ovenstående kategorier)		

*) Hvis den seneste interne overvågning af erklæringsopgaver er foretaget vedrørende erklæringsopgaver, der af afgivet mere end 18 måneder før kontrolbesøget, skal stikprøven IKKE omfatte gennemgang af den seneste interne overvågning. Denne del af stikprøven skal da erstattes med stikprøver fra en af de andre kategorier (risikobaseret).

Ovenstående antal stikprøver af erklæringsopgaver til gennemgang, udgør en minimumsstikprøve, og skal altid være opfyldt. Ved beregningen afrundes opad til nærmeste hele tal. Gennemgang af erklæringsopgaver, der har været genstand for overvågning af erklæringsopgaver, indgår altid i det opgjorte antal stikprøver.

For PIE revisionsvirksomheder kan stikprøven uanset beregning i model 2.3.3 ikke udgøre mindre end 12 stikprøver. Såfremt den samlede beregnede stikprøve er mindre end 10 stikprøver forhøjes stikprøven forholdsmæssigt inden for kategorierne regnskabsklasse B/regnskabsklasse C mellem, regnskabsklasse C stor og statslige aktieselskaber samt PIE virksomheder.

Såfremt den samlede beregnede stikprøve overstiger 30 erklæringsopgaver, kan kvalitetskontrollanten reducere antallet af stikprøver til 30 ved forholdsmæssigt at reducere stikprøven inden for kategorierne regnskabsklasse B/regnskabsklasse C mellem og Regnskabsklasse C stor og statslige aktieselskaber. Den beregnede stikprøve af erklæringsopgaver for PIE virksomheder må ikke reduceres. Stikprøven kan reduceres til 30 i de tilfælde, hvor kvalitetskontrollanten vurderer, at stikprøven på 30 er tilstrækkelig til at vurdere anvendelsen af kvalitetsstyringssystemet.

Kvalitetskontrollanten skal være i stand til at foretage en vurdering af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem samt anvendelsen heraf på baggrund af det antal stikprøver, der er gennemgået. Er der observationer i en eller flere af de udvalgte erklæringsopgaver, skal kvalitetskontrollanten vurdere, hvorvidt stikprøven skal udvides, jf. afsnit 2.5.5 Stikprøvestørrelsen skal udvides/forhøjes, hvis særlige forhold taler herfor, eksempelvis:

- Hvis der er sket integration af nye enheder/kontorer/afdelinger
- Hvis en eller flere revisorer i revisionsvirksomheden har en relativt høj belastning af erklæringsopgaver i forhold afgivne erklæringer gennem revisionsvirksomheden
- Særlige erklæringstyper, fx skoler, kommuner, erhvervsdrivende fonde, etc.

En kvalitetskontrollant kan altid udvælge flere erklæringsopgaver til gennemgang, såfremt den risikobaserede tilgang tilsiger dette. I ikke-PIE revisionsvirksomheder skal kvalitetskontrollanten begrunde en eventuel udvidelse over for Erhvervsstyrelsen i Bilag 1, *Kvalitetskontrollantens vurdering af revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystem, overvågningsproces samt erklæringsopgaver*.

Kvalitetskontrollanten skal på baggrund af de modtagne oplysninger fra revisionsvirksomheden, samt konkrete erklæringsopgaver, der er identificeret i forbindelse med risikoanalysen, fastlægge kundesammensætningen og udvælge stikprøven blandt de erklæringsopgaver, der umiddelbart anses for de mest risikofyldte. Dette gælder ved udtagelse af alle erklæringsopgaver, herunder erklæringsopgaver, der udtages for at teste revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces. Denne vurdering skal foretages på baggrund af bl.a. nedenstående kriterier.

Kriterier for udvælgelse af erklæringsopgaver (ikke prioriteret og ikke begrænset til):

- 1) Erklæringsopgaver, der indeholder en eller flere af de fastlagte risikoindikatorer fra Erhvervsstyrelsens risikoanalyse (se afsnit 2.8.1), herunder erklæringsopgaver for kunder inden for risikofyldte/særlige brancher, erklæringsopgaver for kunder med negativ finansiel udvikling, særligt kunder hvor der er indikationer på usikkerhed om going concern, erklæringsopgaver for kunder der har regnskabsposter, der indeholder væsentlige regnskabsmæssigste skøn, eller kunder der har regnskabsposter, der måles til dagsværdi.
- 2) Erklæringsopgaver for virksomhederne der indgår på Erhvervsstyrelsens liste over de 100 største danske virksomheder.
- 3) Erklæringsopgaver på koncernregnskaber, hvor der er gjort brug af komponentrevisors arbejde.
- 4) Erklæringsopgaver, som revisionsvirksomheden selv har vurderet som værende den/de mest risikofyldte.
- 5) Erklæringsopgaver, som ud fra en vurdering af art og omfang, vurderes at være genstand for særlige risici.
- 6) Erklæringsopgaver afgivet af revisorer, der generelt har høj belastning af erklæringsopgaver.
- 7) Erklæringsopgaver, der er udført på kontorer eller af revisorer tilknyttet tilkøbte afdelinger eller aktiviteter (fusioner og opkøb), jf. afsnit 2.4.2.4.

Erhvervsstyrelsen kan forud for kvalitetskontrollen, under kvalitetskontrollen og efter kvalitetskontrollens gennemførelse i konkrete tilfælde bede kvalitetskontrollanten om f.eks. at udvide stikprøvestørrelsen eller at udtage bestemte erklæringsopgaver, revisorer eller kontorsteder til gennemgang.

2.3.4 Reduceret stikprøve af erklæringsopgaver for PIE revisionsvirksomheder

For PIE revisionsvirksomheder kan antallet af stikprøver af erklæringsopgaver reduceres i forhold til den stikprøve, der er beregnet efter stikprøvemodellen i afsnit 2.3.3, hvis betingelserne beskrevet nedenfor er opfyldt.

I både PIE og ikke-PIE revisionsvirksomheder omfatter kvalitetskontrollen en evaluering af om revisionsvirksomheden har designet og implementeret tilstrækkelige tiltag for at adressere kvalitetsrisiciene for elementerne i kvalitetsstyringssystemet herunder revisionsvirksomhedens overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces. I PIE revisionsvirksomheder omfatter kvalitetskontrollen derudover en stikprøvevis gennemgang af dokumentationen for efterlevelsen og udførelsen af centrale politikker og procedurer (test af funktionaliteten af "nøgle-kontrolaktiviteter") som revisionsvirksomheden har designet og implementeret til at adressere kvalitetsrisiciene for elementerne i kvalitetsstyringssystemet ved anvendelse af arbejdsprogrammet Bilag 2C, CAIM firmwide work programme. I PIE revisionsvirksomheder muliggør den udførte kvalitetskontrol, at kvalitetskontrollanten kan foretage en evaluering af, om kvalitetsstyringssystemet har fungeret effektivt i kontrolperioden, og en evaluering af revisionsvirksomhedens årlige konklusion om kvalitetsstyringssystemet.

Hvis resultatet af kvalitetskontrollen viser, at PIE revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem herunder revisionsvirksomhedens overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces har fungeret effektivt i kontrolperioden, giver kvalitetsstyringssystemet en tilstrækkelig sikkerhed for, at

kvalitetsstyringssystemet anvendes ved erklæringsopgaver og at disse udføres i overensstemmelse med lovgivningen og gældende standarder. Kvalitetskontrollen kan dermed baseres på revisionsvirksomhedens egne kontrolaktiviteter, hvorved kvalitetskontrollanten kan foretage en vurdering af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem samt anvendelsen heraf på baggrund af et reduceret antal stikprøver.

Stikprøven kan ikke reduceres, hvis revisionsvirksomheden skal gennemgå en opfølgende kvalitetskontrol, idet stikprøven af erklæringsopgaver skal anvendes ved den opfølgende kvalitetskontrol til at evaluere, om revisionsvirksomheden har implementeret de tiltag, der fremgår af Erhvervsstyrelsen godkendt handlingsplan.

Reduceret stikprøve kan ikke anvendes i ikke-PIE revisionsvirksomheder, idet anvendelsen af arbejdsprogrammet Bilag 2C, CAIM og test af udførelsen af kontrolaktiviteter i en revisionsvirksomhed med et begrænset antal erklæringsopgaver ikke vil være effektiv.

Erhvervsstyrelsen har fastsat nedenstående betingelser, som skal være opfyldt, for at kvalitetskontrollen kan baseres på revisionsvirksomhedens kontrolaktivitet:

1. Revisionsvirksomheden i den årlige konklusion om kvalitetsstyringssystemet har konkluderet, at kvalitetsstyringssystemet giver høj grad af sikkerhed for, at formålene med kvalitetsstyringssystemet er opfyldt. Hermed forstås blandt andet at revisionsvirksomhedens egen evaluering af kvalitetsstyringssystemet viser, at revisionsvirksomheden har designet og implementeret tiltag/kontrolaktiviteter, der er effektive med henblik på at reducere kvalitetsrisici, og at tiltagene/kontrolaktiviteterne udføres,
2. Revisionsvirksomhedens konklusion om kvalitetsstyringssystemet kan være modificeret (men ikke afkræftende), men en modifikation må ikke kunne henføres til forhold vedrørende revisionsvirksomhedens overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces,
3. Revisionsvirksomheden skal have tilstrækkelige skriftlige politikker og procedurer for overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsproces af kvalitetsstyringssystemet,
4. Intern kontrol/overvågning af erklæringsopgaver skal være årlig, og skal omfatte et tilstrækkeligt antal erklæringsopgaver, og skal:
 - a. afspejle revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning, (herunder også andre erklæringsopgaver og erklæringstyper, der ikke sædvanligvis indgår direkte i kvalitetskontrollen, herunder selskabsretlige erklæringer, andelsboligforeninger mv. således at overvågningen faktisk omfatter alle erklæringstyper med sikkerhed afgivet igennem revisionsvirksomheden),
 - b. omfatte alle revisionsvirksomhedens underskrivende revisorer inden for et fast interval, og
5. Der skal være gennemført årsagsanalyser, der er tilstrækkelige til at identificere den/de grundlæggende årsager til at observationerne opstår,
6. Der skal være iværksat tiltag (handlingsplaner), der er effektive til at afhjælpe årsagerne til observationerne,
7. Revisionsvirksomheden skal følge op på, om de planlagte tiltag faktisk er blevet implementeret, og teste, om de har været effektive til at afhjælpe observationer. Hvis ikke

- tiltag har været effektive, skal der iværksættes ny proces med årsagsanalyse og yderligere tiltag indtil observationen er elimineret eller reduceret til et acceptabelt niveau, og
8. Udførelsen af revisionsvirksomhedens tiltag/kontrolaktiviteter skal være dokumenteret, således at kvalitetskontrollanten ved stikprøvevis gennemgang kan efterprøve, om tiltag/kontrolaktiviteter er udført,
 9. Revisionsvirksomhedens årlige konklusion om kvalitetsstyringssystemet skal være dokumenteret/begrundet i tilstrækkelige overvågningsaktiviteter, således at det er muligt for kvalitetskontrollanten at genudføre revisionsvirksomhedens kontrolaktiviteter,
 10. Kvalitetskontrollanten ved sin test af udførelsen 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.
 11. Resultatet af kvalitetskontrollen ikke har givet anledning til observationer, der er så alvorlige, men ikke gennemgribende at disse skulle have medført en modifikation af revisionsvirksomhedens årlige konklusionen om kvalitetsstyringssystemet om forhold der vedrører overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsprocessen eller er så alvorlige og gennemgribende, at forholdene skulle have medført en afkræftende konklusion om kvalitetsstyringssystemet.

Såfremt revisionsvirksomhedens konklusion om kvalitetsstyringssystemet er modificeret som følge af andre forhold end vedrørende revisionsvirksomhedens overvågningsaktiviteter, jf. punkt 2 ovenfor, eller kvalitetskontrollen har identificeret forhold, der ikke vedrører overvågningsaktiviteter, der er så alvorlige, men ikke gennemgribende, at konklusionen om kvalitetsstyringssystemet skulle have været modificeret, jf. punkt 11, skal kvalitetskontrollen vurdere, om den reducerede stikprøvemodel fortsat kan anvendes. Anvendelsen af den reducerede stikprøvemodel forudsætter i denne situation, at kvalitetskontrollanten udfører handlinger målrettet de forhold, der har eller skulle have givet anledning til modifikationen, og kan opnå en tilstrækkelig overbevisning om, at forholdet ikke medfører en risiko for at kvalitetsstyringssystemet generelt ikke anvendes og/eller at erklæringsopgaver afgives igennem revisionsvirksomheden ikke overholder lovgivningen og gældende standarder. Kvalitetskontrollantens vurdering kan efter omstændighederne baseres på årsagsanalyser udarbejdet af revisionsvirksomheden, udvidelse af stikprøver af dokumentationen for tiltag/kontrolaktiviteter vedrørende kvalitetsstyringssystemet eller en udvidelse af stikprøven af erklæringsopgaver.

Hvis kvalitetskontrollanten indledningsvist har vurderet, at betingelserne er opfyldt, og har udtaget en reduceret stikprøve, men resultatet af kvalitetskontrollen viser, at betingelserne ikke kan opfyldes, skal der beregnes en ny stikprøve efter stikprøvemodellen i afsnit 2.3.3, og der skal udtages yderligere erklæringsopgaver med det antal, den nye stikprøveberegning overstiger den først beregnede reducerede stikprøve.

Udvælgelse og fastsættelse af stikprøvestørrelsen for den reducerede stikprøve fremgår i nedenstående skema:

Erklæringsafgivelse	PIE revisions- virksomheder til kvalitetskontrol mindst hvert 6. år	PIE revisions- virksomheder til kvalitetskontrol mindst hvert 3. år	
Regnskabsklasse B	0,14 % (minimum 2 regnskabsklasse B og minimum 2 regnskabsklasse C mellem)	0,07 % (minimum 1 regnskabs- klasse B og minimum 1 regnskabsklasse C mellem)	
Regnskabsklasse C mellem			
Regnskabsklasse C stor og statslige aktieselskaber	3,5 % (minimum 2)	1,75 % (minimum 1)	Heri indgår erklærings- opgaver, for de største virksomheder i Danmark
PIE virksomheder	10,0 %	5,0 %	
Heraf gennemgang af erklæringsopgaver, der har været genstand for overvågning af erklæringsopgaver	3-12 (fordeles med 1-4 fra hver af ovenstående kategorier)		

Udvælgelse og fastsættelse af stikprøvestørrelsen foretages herudover i henhold til de samme krav som er beskrevet for stikprøvemodellen i 2.3.3, hvortil der henvises.

Kvalitetskontrollanten skal være i stand til at foretage en vurdering af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem samt anvendelsen heraf på baggrund af det antal stikprøver, der er gennemgået og den overbevisning om anvendelsen af kvalitetsstyringssystemet, som kvalitetskontrollanten har opnået ved test af funktionaliteten af tiltag/kontrolaktiviteter.

En kvalitetskontrollant kan altid udvælge flere erklæringsopgaver til gennemgang, såfremt den risikobaserede tilgang tilsiger dette.

Hvis stikprøven opgjort efter stikprøvemodellen i 2.3.3 er mindre end eller lig med 10, kan stikprøven ikke reduceres yderligere ved brug af den reducerede stikprøvemodel.

2.4 Gennemgang af revisionsvirksomhedens interne organisation, risikovurderingsproces samt elementerne i kvalitetsstyringssystemet

Gennemgangen af den interne organisation, risikovurderingsprocessen samt elementerne i kvalitetsstyringssystemet har til formål at kontrollere følgende forhold:

- at revisionsvirksomheden opfylder kravene til den interne organisation, proces for risikovurdering, samt at revisionsvirksomheden har etableret og implementeret et

- tilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem, der er tilpasset virksomhedens størrelse og kundesammensætning, og
- at revisionsvirksomhedens godkendte revisorer og medarbejdere anvender kvalitetsstyringssystemet ved enhver erklæringsopgave med sikkerhed.

2.4.1 Revisionsvirksomhedens interne organisation herunder kvalitetsstyringssystemet

Alle revisionsvirksomheder skal have en intern organisation, herunder et kvalitetsstyringssystem med henblik på at forhindre eventuelle trusler mod virksomheden og revisors uafhængighed og objektivitet samt sikre kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af en erklæringsopgave. Ved opfyldelse af kravene til intern organisation, herunder et kvalitetsstyringssystem skal revisionsvirksomheden tage højde for virksomhedens størrelse og driftsmæssige karakteristika, og om den er en del af et netværk. Revisionsvirksomheden skal kunne dokumentere, at den opfylder kravene til intern organisation, herunder et kvalitetsstyringssystem samt kunne dokumentere anvendelsen af kvalitetsstyringssystemet. Kravene til den interne organisation herunder kvalitetsstyringssystemet skal være opfyldt fra revisionsvirksomhedens start.

De nærmere regler om kravene til revisionsvirksomhedens interne organisation og til indholdet af kvalitetsstyringssystemet, og dokumentationen for dets anvendelse, er fastsat i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation⁵.

Revisionsvirksomheden skal skriftligt eller elektronisk kunne dokumentere opfyldelse af kravene til den interne organisation, herunder dokumentation for kvalitetsstyringssystemet og anvendelsen heraf. Kvalitetsstyringssystemet skal indeholde politikker og procedurer, der sikrer, at revisionsvirksomheden og dens ansatte overholder lovgivningen og relevante standarder ved udførelsen af erklæringsopgaver, og at erklæringer afgives i overensstemmelse med revisorlovgivningen og relevante standarder. De enkelte revisionsvirksomheders politikker og procedurer kan være forskellige som følge af forskellige faktorer, såsom revisionsvirksomhedens størrelse og driftsmæssige karakteristika, og om den er en del af et netværk. Revisionsvirksomheder, der udelukkende udfører opgaver efter revisorlovens § 1, stk. 2, for små virksomheder, kan anvende mere uformelle og mindre omfattende metoder ved dokumentation og kommunikation af politikker og procedurer såsom notater, tjeklister og formularer.

Revisionsvirksomheden skal have politikker og procedurer inden for følgende områder:

- 1) Risikovurderingsproces,
- 2) ledelsesansvar for kvalitet samt information og kommunikation,
- 3) uafhængighed/etik, tavshedspligt,
- 4) accept og fortsættelse af kundeforhold og specifikke opgaver,

⁵ Bekendtgørelse nr.762 af 21. juni 2016

- 5) teknologiske, intellektuelle og menneskelige ressourcer, herunder at revisor og andre personer tilknyttet udførelse af opgaven besidder de nødvendige kompetencer og færdigheder til at udføre opgaven,
- 6) løsning af erklæringsopgaver med sikkerhed, herunder konsultation, tilsyn og kontrol med revisors og andre personer tilknyttet opgavens aktiviteter og opbygning af opgavearkivet,
- 7) overvågning og evaluering af kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver, herunder overvågning af ordningen som omhandlet i revisorlovens § 28 a samt passende og effektive organisatoriske og administrative foranstaltninger til at håndtere og registrere hændelser, som har eller kan få alvorlige konsekvenser for integriteten ved udførelsen af en opgave, og
- 8) outsourcing af opgaver til netværket eller udbydere af serviceydelser.

2.4.1.1 Arbejdsprogrammer

I ikke-PIE revisionsvirksomheder skal revisionsvirksomhedens ledelse forud for kvalitetskontrollens gennemførelse redegøre for revisionsvirksomhedens interne organisation, risikovurderingsproces samt elementerne i kvalitetsstyringssystemet ved at besvare, begrunde og dokumentere spørgsmål i arbejdsprogrammet i Bilag 2A, *Arbejdsprogram til gennemgang af revisionsvirksomhedens interne organisation, risikovurderingsproces samt elementerne i kvalitetsstyringssystemet*.

I PIE revisionsvirksomheder anvendes arbejdsprogrammet Bilag 2C, *CAIM firmwide work programme*, som ikke skal besvares af PIE revisionsvirksomhedens ledelse forud for kvalitetskontrollen.

Kvalitetskontrollanten skal altid tage eller modtage kopi af det materiale, som danner grundlag for en observation.

2.4.2 Kvalitetskontrollantens gennemgang af den interne organisering af revisionsvirksomheden, herunder kvalitetsstyringssystem

Kvalitetskontrollanten skal forholde sig til, om revisionsvirksomheden har beskrevet politikker og procedurer for risikovurderingsprocessen, herunder at revisionsvirksomheden har fastlagt kvalitetsrisici og konkrete kvalitetsmål, samt har designet og implementeret tiltag, der adresserer kvalitetsrisiciene for elementerne i kvalitetsstyringssystemet. Kvalitetskontrollanten skal ikke tage stilling til de fastsatte kvalitetsmål og kvalitetsrisici, men skal forholde sig til, at der er dokumenteret en risikoproces, og *at* kvalitetsmål og kvalitetsrisici er fastlagt, og *om* forekommende kvalitetsrisici, vurderes at være tilstrækkeligt afdækket.

Kvalitetskontrollanten skal ved gennemgangen vurdere, hvorvidt kravene til den interne organisering af revisionsvirksomheden er opfyldt. I relation til gennemgangen af kvalitetsstyringssystemet skal kvalitetskontrollanten vurdere, hvorvidt der er etableret og implementeret et tilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem, herunder om kvalitetsstyringssystemet er tilpasset revisionsvirksomhedens forhold, og som minimum indeholder de elementer, som er fastsat i revisorlovgivningen og ISQM 1, samt at kvalitetsstyringssystemets politikker og procedurer er formidlet til alle godkendte revisorer og øvrige medarbejdere i revisionsvirksomheden.

Ved vurderingen af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem skal kvalitetskontrollanten have fokus på, hvorvidt revisionsvirksomhedens øverste ledelse påtager sig et ansvar for, at enkelte

godkendte revisorer ikke er overbelastet for så vidt angår arten og omfanget af erklæringer, som de enkelte godkendte revisorer er blevet tildelt. Dette omfatter dels en løbende overvågning af fordelingen af erklæringsopgaver mellem revisionsvirksomhedens godkendte revisorer og dels en løbende overvågning af, at de enkelte godkendte revisorer ikke påtager sig flere opgaver, end de kan varetage, uden at der er risiko for, at kvaliteten i sagsløsningen forringes.

Såfremt der anvendes medarbejdere ved udførelsen af erklæringsopgaven, undersøger kvalitetskontrollanten, om kvalitetsstyringssystemet på tilstrækkeligvis sikrer, at den underskrivende revisor udfører tilstrækkelig instruktion af medarbejderne, og fører et tilstrækkeligt tilsyn med udførelse af erklæringsopgaver med sikkerhed. Derudover skal kvalitetskontrollanten undersøge, hvorvidt kvalitetsstyringssystemet sikrer, at den underskrivende revisor foretager en tilstrækkelig gennemgang af arbejdsopgaver forud for underskrivelsen af erklæringen.

Gennemgangen af revisionsvirksomhedens interne organisering, herunder kvalitetsstyringssystem skal foretages med udgangspunkt i det kvalitetsstyringssystem, revisionsvirksomheden anvender på det tidspunkt, hvor kvalitetskontrollen gennemføres.

I ikke-PIE revisionsvirksomheder, skal kvalitetskontrollanten med udgangspunkt i den af revisionsvirksomheden foretagne besvarelse og evaluering af Bilag 2A, *Arbejdsprogram til gennemgang af revisionsvirksomhedens interne organisation, risikovurderingsproces samt elementerne i kvalitetsstyringssystemet* forholde sig til, om kontrollanten er enig i revisionsvirksomhedens besvarelse med henblik på en vurdering af, om revisionsvirksomheden har tilstrækkelige politikker og procedurer for revisionsvirksomhedens interne organisation, risikovurderingsproces samt elementerne i kvalitetsstyringssystemet.

I PIE revisionsvirksomheder omfatter kvalitetskontrollen derudover en stikprøvevis gennemgang af dokumentationen for efterlevelsen og udførelsen af politikker og procedurer som revisionsvirksomheden har designet og implementeret til at adressere kvalitetsrisiciene for elementerne i kvalitetsstyringssystemet ved anvendelse af arbejdsprogrammet Bilag 2C, CAIM firmwide work programme. Kvalitetskontrollen skal baseret på gennemgangen foretage en evaluering af, om kvalitetsstyringssystemet har fungeret effektivt i kontrolperioden, og en evaluering af revisionsvirksomhedens årlige konklusion om kvalitetsstyringssystemet. Kontrolperioden er den periode, som er omfattet af revisionsvirksomhedens årlige selvevaluering af kvalitetsstyringssystemet. Der tages udgangspunkt i den seneste afgivne årlige konklusion på kvalitetsstyringssystemet på tidspunktet for gennemførelse af kvalitetskontrollen. Afgiver revisionsvirksomheden en konklusion på kvalitetsstyringssystemet i den periode, hvor kvalitetskontrollen gennemføres, meddeler kvalitetskontrollanten til revisionsvirksomheden, hvilken selvevaluering, der vil udgøre udgangspunktet for kvalitetskontrollen og dermed hvilken periode, der udgør kontrolperioden. Hvis kontrolperioden i en PIE revisionsvirksomhed ligger forud for tidspunktet for gennemførelsen af kvalitetskontrollen, skal kvalitetskontrollen gennemgå eventuelle væsentlige ændringer til den interne organisation herunder kvalitetsstyringssystem frem til tidspunktet for kvalitetskontrollens gennemførelse med henblik på vurdering af, om den interne organisation herunder kvalitetsstyringssystem, som revisionsvirksomheder anvender på tidspunktet for gennemførelsen af kvalitetskontrollen, fortsat er passende tilrettelagt, da det er

kvalitetsstyringsstyringssystemet på tidspunktet for kvalitetskontrollens gennemførelse, der er udgangspunktet for kontrollen.

2.4.2.1 Anvendelse af kvalitetsstyringssystemet

Kvalitetskontrollanten skal gennemgå og vurdere, om revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem anvendes ved enhver erklæringsopgave med sikkerhed. Dette sker ved gennemgang af et tilstrækkeligt antal erklæringsopgaver, som nærmere beskrevet i afsnit 2.3.2. I forbindelse hermed skal kvalitetskontrollanten vurdere, om kvalitetsstyringssystemet er anvendt ved løsning af de kontrollerede erklæringsopgaver.

2.4.2.2 Gennemgang i PIE revisionsvirksomheder, der er underlagt årlig kvalitetskontrol

PIE revisionsvirksomheder med årlig kvalitetskontrol får som udgangspunkt foretaget en fuld gennemgang af den interne organisering, herunder kvalitetsstyringssystem hvert 3. år. Der vil dog blive foretaget gennemgang af overvågnings-, evaluerings- og afhjælpningsprocessen hvert år, som vil omfatte test af overvågning af erklæringsopgaver ved udtagelse af det antal stikprøver, der er fastsat i stikprøvemodellen. Beregningen af den samlede stikprøvestørrelse for 3-års perioden foretages med udgangspunkt i antallet af afgivne erklæringer i hver kategori i begyndelsen af 3-års perioden. Hvis antallet af afgivne erklæringer ændres væsentligt i forhold til det tidspunkt, hvor stikprøven opgøres, kan stikprøvestørrelsen blive forholdsmæssigt reguleret i den resterende del af 3-års perioden.

2.4.2.3 Hvis kvalitetsstyringssystemet er blevet udskiftet

Hvis en revisionsvirksomhed har udskiftet kvalitetsstyringssystemet i løbet af kontrolåret, og kvalitetskontrollanten har udtaget erklæringsopgaver, der er udarbejdet efter et tidligere kvalitetsstyringssystem, skal kvalitetskontrollanten tillige gennemgå de dele af det forhenværende kvalitetsstyringssystem, der er relevante for, at kvalitetskontrollanten kan vurdere, om erklæringsopgaven er løst i overensstemmelse med kvalitetsstyringssystemet. Gennemgangen af det forhenværende kvalitetsstyringssystem skal give kvalitetskontrollanten et indblik i, om de daværende politikker og procedurer i revisionsvirksomheden var tilstrækkelige og egnede til at sikre kvaliteten ved løsning af erklæringsopgaver med sikkerhed.

2.4.2.4 Integration i forbindelse med opkøb, fusioner mv.

Hvis der er sket integration i forbindelse med opkøb, fusioner mv., skal kvalitetskontrollanten have fokus på integrationen ved at gennemgå og vurdere revisionsvirksomhedens politikker og procedurer i relation til integration af nye kontorer, medarbejdere mv.

Gennemgangen foretages med henblik på at vurdere, om der er procedurer for, at ledelsen påtager sig det ultimative ansvar for revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem, herunder at kendskabet til kvalitetsstyringssystemet er udbredt på alle revisionsvirksomhedens kontorsteder, med henblik på at fremme en intern kultur, hvor det anerkendes, at kvalitet er afgørende ved udførelse af erklæringsopgaver. Endvidere skal kvalitetskontrollanten påse, at der er etableret passende procedurer for kommunikation om revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringspolitikker og –

procedurer, samt passende tiltag i revisionsvirksomheden, der understøtter kvalitetsstyringspolitikker og -procedurer.

Er der sket tilkøb eller integrering i forbindelse med opkøb, fusioner mv., skal kvalitetskontrollanten udvælge en eller flere erklæringsopgaver, der er udført på kontorer eller af revisorer, der er tilknyttet tilkomne afdelinger eller aktiviteter. Gennemgangen foretages med henblik på at teste, om revisorer, der er tilknyttet tilkomne kontorsteder/afdelinger eller aktiviteter anvender kvalitetsstyringssystemet ved opgaveløsningen. Udvalgelsen af erklæringsopgaver for at teste integration i forbindelse med opkøb, fusioner mv. skal tillægges minimumsstikprøven i afsnit 2.3.2. Antallet fastlægges efter et skønsmæssigt omfang af erklæringsafgivelse i den integrerede enhed.

2.4.3 Gennemgang af revisionsvirksomhedens registreringer mv.

Kvalitetskontrollanten skal kontrollere, om revisionsvirksomhedens registreringer i Erhvervsstyrelsens offentlige register over revisorer og revisionsvirksomheder er korrekte.

Erhvervsstyrelsens offentlige register over revisorer og revisionsvirksomheder findes på www.virk.dk under CVR (<https://datacvr.virk.dk/data/>).

Det kontrolleres, hvorvidt revisionsvirksomheden opfylder kravene til en revisionsvirksomhed i revisorlovens § 13, stk. 2 og 5, om at majoriteten af stemmerettighederne skal indehaves af godkendte revisorer eller revisionsvirksomheder, samt at flertallet af medlemmerne af revisionsvirksomhedens øverste ledelsesorgan skal være godkendte revisorer eller revisionsvirksomheder. Det kontrolleres i forbindelse hermed, om andre end godkendte revisorer og godkendte revisionsvirksomheder råder over mere end 10 % af stemmerettighederne i revisionsvirksomheden, og i givet fald om disse er omfattet af undtagelsesbestemmelsen i revisorlovens § 13, stk. 2, nr. 1-3. Derudover kontrolleres det, om de registrerede oplysninger om revisionsvirksomheden er i overensstemmelse med de faktiske forhold. Bemærk at ejere og ledelse ikke skal registreres for virksomheder omfattet af revisorlovens § 17 (landbrugsrevisorer).

I henhold til bekendtgørelsen om register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder skal registeret indeholde oplysninger om tilknyttede godkendte revisorer herunder oplysninger om efteruddannelse mv.⁶ Tilknyttede godkendte revisorer omfatter samtlige godkendte revisorer i en revisionsvirksomhed, uanset om revisorerne afgiver erklæringer efter revisorlovens § 1, stk. 2, eller ej. Kvalitetskontrollanten skal således kontrollere, at det af virksomheden oplyste antal godkendte revisorer på kontroltidspunktet, svarer til det registrerede antal i registeret.

⁶ Bekendtgørelse nr. 728 af 15. juni 2016 om register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder

2.5 Gennemgang af erklæringsopgaver

Gennemgangen af erklæringsopgaver har til formål at vurdere:

1. hvorvidt godkendte revisorer og medarbejdere anvender det beskrevne kvalitetsstyringssystem på erklæringsopgaver med sikkerhed,
2. hvorvidt planlægningen og udførelsen af erklæringsopgaven samt den afgivne erklæring opfylder kravene i lovgivningen og relevante standarder, og
3. hvorvidt der er sammenhæng mellem de arbejdsopgaver, der er udført på erklæringsopgaven og revisors erklæring.

Kvalitetskontrollanten gennemgår revisors tilrettelæggelse, planlægning, udførelse og konklusion samt om konklusionerne i revisors arbejdsopgaver er passende afspejlet i den afgivne erklæring, ligesom kvalitetskontrollanten foretager en gennemgang af den afgivne erklæring med henblik på at vurdere, om denne overholder lovgivningen. Ligeledes vurderer kvalitetskontrollanten, om der er overensstemmelse mellem regnskabet (erklæringsemnet) og den afgivne erklæring, det udførte arbejde og konklusionerne herpå.

2.5.1 Arbejdsprogrammer

Arbejdsprogrammet i Bilag 3 anvendes til gennemgang af revisionsopgaver. Ved gennemgang af en PIE revisionsopgaver suppleres Bilag 3 med Bilag 3 A, samt hvor det er relevant Bilag 3 B-E, som gennemgås i stedet for de tilsvarende områder i Bilag 3.

Arbejdsprogrammet i Bilag 4 anvendes til gennemgang af reviewopgaver og udvidet gennemgang. Ved gennemgang af andre erklæringer med sikkerhed end revision, review og udvidet gennemgang anvendes tillige Bilag 4 med de fornødne tilpasninger og generelle henvisninger til relevante ISA'er, ISRE'er og ISAE'er.

For hver udvalgt erklæringsopgave udfyldes arbejdsprogrammet i Bilag 3 eller 4. Arbejdsprogrammerne består dels af generelle spørgsmål vedrørende revisors udførte arbejde, og dels af spørgsmål, der fokuserer på de mest væsentlige og risikofyldte områder vedrørende den specifikke erklæringsopgave. Kvalitetskontrollanten skal for hver erklæringsopgave angive, hvilket kriterie erklæringen er udvalgt på baggrund af, jf. afsnit 2.3.3.

Kvalitetskontrollanten skal for hvert enkelt spørgsmål i arbejdsprogrammet vurdere, om kvalitetskontrollanten mener, om det forhold, som spørgsmålet omhandler, er tilstrækkeligt (Ja) eller ikke tilstrækkeligt (Nej). Såfremt kvalitetskontrollanten vurderer, at forholdet ikke er tilstrækkeligt, skal kvalitetskontrollanten vurdere, om der er tale om en

1. Observation (forbedring er påkrævet) eller
2. Anbefaling (forhold, der med fordel kan forbedres)

Kvalitetskontrollanten skal altid begrunde et "nej-svar" i arbejdsprogrammet. Efter gennemgangen skal kvalitetskontrollanten foretage en samlet vurdering af løsningen af erklæringsopgaven i Bilag 3 og 4. Den samlede vurdering skal indeholde en opsamling af de områder, hvor der har været observationer. Kvalitetskontrollanten skal dokumentere sine observationer og vurderinger samt eventuelt afgivne forbedringspunkter eller anbefalinger for hvert af de gennemgåede områder.

Kvalitetskontrollanten skal altid tage eller modtage kopi af det materiale, som danner grundlag for en observation. Dokumentation kan bestå i kopi af relevante dele af revisors arbejdsrapporter, samt øvrige arbejdsrapporter eller materiale, der understøtter observationen. Dokumentation kan derudover bestå i arbejdsrapporter og notater, som kvalitetskontrollanten udarbejder i forbindelse med kvalitetskontrollen.

Kvalitetskontrollantens arbejdsprogrammer og yderligere arbejdsrapporter skal være udfyldt, således at de er læselige og forståelige for andre end kvalitetskontrollanten. Kopier af den kontrollerede revisors arbejdsrapporter, regnskaber, protokoller mv. skal være uden kvalitetskontrollantens egne påførte noter.

2.5.1.1 Særligt for gennemgang af erklæringsopgaver i PIE revisionsvirksomheder

I PIE revisionsvirksomheder kategoriserer kvalitetskontrollanten sin samlede vurdering af erklæringsopgaven som følger:

- 1 – Observationer (Forbedring påkrævet)
- 2 – anbefalinger (Forhold, der med fordel kan forbedres)
- 3 – Ingen observationer eller anbefalinger

Kategori 1 – Observationer gives i de tilfælde, hvor kvalitetskontrollanten ved gennemgangen af erklæringsopgaven har en eller flere observationer, hvor forbedringer er påkrævet. En opgave kan ligeledes kategoriseres som 1 - Observationer i tilfælde af, at kvalitetskontrollanten har flere anbefalinger til forhold, der kan forbedres, og det ud fra en samlet vurdering fører til, at der kræves forbedring i forbindelse med den fremadrettede opgaveløsning.

Kategori 2 - Anbefalinger gives i de tilfælde, hvor kvalitetskontrollanten alene har anbefalinger til forhold, der med fordel kan forbedres, og i de tilfælde, hvor anbefalingerne hverken enkeltvis eller samlet vurderes at være observationer, hvor forbedringer er påkrævet.

Kategori 3 - Ingen observationer eller anbefalinger gives i de tilfælde, hvor kvalitetskontrollanten ikke har identificeret observationer eller anbefalinger i forbindelse med gennemgangen af erklæringsopgaven.

2.5.2 Kvalitetskontrollantens gennemgang af erklæringsopgaven

Kvalitetskontrollanten gennemgår indledningsvist den offentliggjorte årsrapport (eller andet erklæringsemne) for erklæringsopgaven.

Kvalitetskontrollanten skal derudover altid gennemgå kunde- og opgaveaccepten samt revisors uafhængighedsvurdering.

Ved gennemgangen af planlægningen af opgaven skal kvalitetskontrollanten tage udgangspunkt i den planlægning, som revisor har foretaget, herunder i de af revisor vurderede væsentligste og mest risikofyldte områder, samt revisors fastlagte væsentlighedsniveau. Kvalitetskontrollanten skal ikke

selvstændigt revurdere og identificere væsentlige og risikofyldte områder eller revurdere revisionsstrategien. Hvis kvalitetskontrollanten generelt ikke er enig i revisors foretagne vurdering af væsentlige og risikofyldte områder i den udførte planlægning skal kvalitetskontrollanten beskrive, hvilken betydning dette, efter kontrollantens vurdering, har for de planlagte handlinger, de udførte handlinger, det indhentede revisionsbevis samt den afgivne erklæring.

Ud fra en konkret vurdering af erklæringsopgaven og med udgangspunkt i den af revisor foretagne planlægning udvælger kvalitetskontrollanten 2-4 af de mest væsentlige og risikofyldte områder, som kvalitetskontrollanten fokuserer på ved gennemgangen af opgaveløsningen.

Kvalitetskontrollanten skal som udgangspunkt gennemgå nedenstående, såfremt de forekommer i den konkrete erklæringsopgave:

- Revision af omsætning
- Væsentlige regnskabsmæssige skøn
- Going concern
- Koncernrevision ved brug af komponentrevisor
- Særlovgivning/særlige forhold
- Øvrige væsentlige og risikofyldte områder
- Andre erklæringer med sikkerhed (efter en konkret vurdering)

De enkelte punkter er nærmere uddybet i afsnittene 2.5.2.1 til 2.5.2.7. På baggrund af de 2-4 udvalgte væsentlige og risikofyldte områder, det fastlagte væsentlighedsniveau og den fastlagte revisionsstrategi vurderer kvalitetskontrollanten, om planlægningen er tilstrækkelig til, at revisionen/opgaven bliver udført effektivt, samt at planlægningen er foretaget ud fra en vurdering af væsentlighed og risiko, herunder revisors dokumenterede kendskab til kunden og dennes omgivelser.

Kvalitetskontrollanten gennemgår arbejdspapirerne for de udvalgte 2-4 mest væsentlige og risikofyldte områder med henblik på at kontrollere, om der er sammenhæng mellem de planlagte og de udførte handlinger samt de konklusioner, revisor har truffet på baggrund af de udførte handlinger. Ved gennemgangen skal kvalitetskontrollanten vurdere, om der tilstrækkelig dokumentation for omfanget af handlingerne, resultaterne af udførte handlinger, det opnåede (revisions)bevis, betydelige forhold, som er opstået under revisionen, konklusionerne herpå samt betydelige faglige vurderinger, der er foretaget for at komme frem til revisors konklusioner.

2.5.2.1 Revision af omsætning

Kvalitetskontrollanten skal altid foretage en gennemgang af dette område, hvis det forekommer i den pågældende erklæringsopgave.

Formålet med gennemgangen er at undersøge, om omsætning/indregning af indtægter og deraf afledte regnskabsposter er risikovurderet med tilstrækkelig professionel skepsis, og om der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis.

For samtlige udvalgte revisionsopgaver besvares de spørgsmål vedrørende omsætning, som fremgår af arbejdsprogrammet i Bilag 3. Ved gennemgang af en PIE erklæringsopgave anvendes Bilag 3B, *CAIM Revenue work programme*.

2.5.2.2 Væsentlige regnskabsmæssige skøn

Visse skøn indebærer en høj skønsmæssig usikkerhed, som medfører betydelige risici, mens andre skøn vil være forbundet med lavere risici.

Formålet med gennemgangen er at undersøge, om revisor i revisionsplanlægningen har foretaget en vurdering af graden af skønsmæssig usikkerhed, der er forbundet med udøvede regnskabsmæssige skøn, vurdering af ledelsens proces for udøvelse af skøn, og om revisor har udformet og udført tilstrækkelige handlinger med henblik på at indhente tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for, at udøvede regnskabsmæssige skøn i regnskabet er rimelige.

Hvis der forekommer flere områder, som er forbundet med skønsmæssig usikkerhed i det pågældende erklæringsemne, skal kontrollanten på baggrund af den konkrete erklæringsopgave vurdere, hvilke af områderne, der, efter kontrollantens vurdering, er mest væsentlige at udvælge til gennemgang. Afhængig af opgavens art og omfang udvælger kontrollanten et eller flere områder.

Ved gennemgangen af revisionsopgaver anvendes Bilag 3, afsnittet "*Områder, der indeholder regnskabsmæssige skøn*" for hvert af de udvalgte områder. For øvrige erklæringsopgaver anvendes afsnittet "*Væsentlig post/område, hvor væsentlig fejlinformation sandsynligvis kan opstå*" i Bilag 4, for hvert af de udvalgte områder. Ved gennemgang af en PIE erklæringsopgave anvendes Bilag 3 C, *CAIM ISA 540 - Accounting Estimates work programme*.

2.5.2.3 Going concern

Hvis der er indikationer på væsentlig usikkerhed vedrørende going concern i den udvalgte erklæringsopgave, skal dette område altid gennemgås. Dette gælder også, hvis revisor ikke har inddraget området i sin planlægning, men hvor der efter kvalitetskontrollantens opfattelse forekommer indikationer på væsentlig usikkerhed vedrørende going concern i erklæringsopgaven.

Formålet med gennemgangen er at undersøge, hvorvidt revisor har planlagt, udført og dokumenteret tilstrækkeligt arbejde vedrørende virksomhedens forudsætning for at aflægge regnskab efter going concern princippet, og om resultatet af de udførte handlinger er kommet til udtryk i den afgivne erklæring, samt om den afgivne erklæring er passende efter omstændighederne.

Ved indikationer på væsentlig usikkerhed vedrørende going concern anvendes afsnittet "*Going concern*" i Bilag 3 og 4 til gennemgangen.

2.5.2.4 Koncernrevision ved brug af komponentrevisor

Hvis den udvalgte erklæringsopgave er et koncernregnskab, hvor revisor er koncernrevisor, og hvor revisor har baseret sig på arbejde, der er udført af en eller flere komponentrevisorer, skal dette område altid gennemgås.

Hvis den udvalgte erklæringsopgave er et koncernregnskab, hvor revisor er revisor for alle datterselskaber, foretager kvalitetskontrollanten en vurdering af, om koncernrevisionen skal være omfattet af gennemgangen ud fra opgavens risiko og omfang.

Formålet med gennemgangen er at undersøge, om revision af koncernregnskabet er foretaget i overensstemmelse med ISA 600, herunder om revisor har kommunikeret klart med komponentrevisorer om omfanget og den tidsmæssige placering af deres arbejde vedrørende finansiell information for komponenter og deres resultater af arbejdet, samt om revisor har involveret sig tilstrækkeligt til arbejde udført af komponentrevisor, og om der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende komponenternes finansielle information og konsolideringsprocessen.

Ved gennemgangen anvendes afsnittet Koncernrevision i Bilag 3. Ved gennemgang af en PIE erklæringsopgave anvendes Bilag 3D, *CAIM ISA 600 – Group audits work programme*.

2.5.2.5 Særlovgivning/særlige forhold

Hvis erklæringsopgaven er underlagt særlovgivning eller særlige forhold, eksempelvis erhvervsdrivende fonde, offentlige tilskud, herunder krav om forvaltningsrevision, særlige begrebsrammer mv., skal kvalitetskontrollanten altid i forbindelse med gennemgangen af erklæringsopgaven forholde sig til, om opgaveløsningen og erklæringen lever op til de særlige forhold, der gør sig gældende.

Ved gennemgangen anvendes spørgsmålene i Bilag 3 og 4, som tilpasses/udddybes i det fornødne omfang.

2.5.2.6 Øvrige væsentlige og risikofyldte områder

Hvis der i erklæringsopgaven i øvrigt forekommer væsentlige og risikofyldte områder, kan kvalitetskontrollanten vælge at gennemgå et eller flere af sådanne områder. Dette vil i givet fald ske med de fornødne tilpasninger i arbejdsprogrammerne. Eksempelvis gennemgås gager og lønninger ved at tage udgangspunkt i afsnit E-G *Væsentligt område udvalgt af kontrollanten* i Bilag 3 eller afsnit E-H *Væsentlig post/område, hvor væsentlig fejlinformation sandsynligvis kan opstå i Bilag 4* med de fornødne tilpasninger og henvisninger.

2.5.2.7 Andre erklæringer med sikkerhed

Såfremt revisor i forbindelse med den udvalgte erklæringsopgave har afgivet andre erklæringer med sikkerhed på opgaver tilknyttet den udvalgte erklæringsopgave, kan kvalitetskontrollanten ud fra en risikobaseret tilgang vurdere, om det er relevant at medtage en eller flere af disse ved gennemgangen af den pågældende erklæringsopgave. En tilknyttet opgave tæller ikke som en særskilt stikprøve i forhold til antallet af stikprøver.

Gennemgangen skal foretages med udgangspunkt i Bilag 3 eller 4 med de fornødne tilpasninger og henvisninger til relevante ISA'er, ISRE'er og ISAE'er.

2.5.3 Forskellige versioner af årsregnskabet

Såfremt der konstateres forskelle i den offentliggjorte årsrapport i forhold til det underskrevne eksemplar, skal kvalitetskontrollanten spørge ind til årsagen til denne forskel og oplyse Erhvervsstyrelsen om forholdet. I sådanne situationer skal kopi af begge udgaver indgå i kvalitetskontrollantens rapportering til Erhvervsstyrelsen (KRE).

2.5.4 Underretning om forhold der kan have tilknytning til hvidvask eller finansiering af terrorisme

Hvis kvalitetskontrollanten i forbindelse med sin gennemgang får kendskab til forhold, der giver grund til at tro, at forholdene kan have tilknytning til hvidvask eller finansiering af terrorisme, som er omfattet af underretningspligten i hvidvasklovens § 26, stk. 1, skal kvalitetskontrollanten give Erhvervsstyrelsen meddelelse herom. Meddelelse skal ske til kvalitetskontrol@erst.dk.

Hvidvasklovens § 26, stk. 1:

Virksomheder og personer skal omgående underrette Hvidvasksekretariatet, hvis virksomheden eller personen er vidende om, har mistanke om eller rimelig grund til at formode, at en transaktion, midler eller en aktivitet har eller har haft tilknytning til hvidvask eller finansiering af terrorisme. Det samme gælder ved mistanke, der er opstået i forbindelse med kundens forsøg på at foretage en transaktion eller en henvendelse fra en mulig kunde med ønske om gennemførelse af en transaktion eller aktivitet.

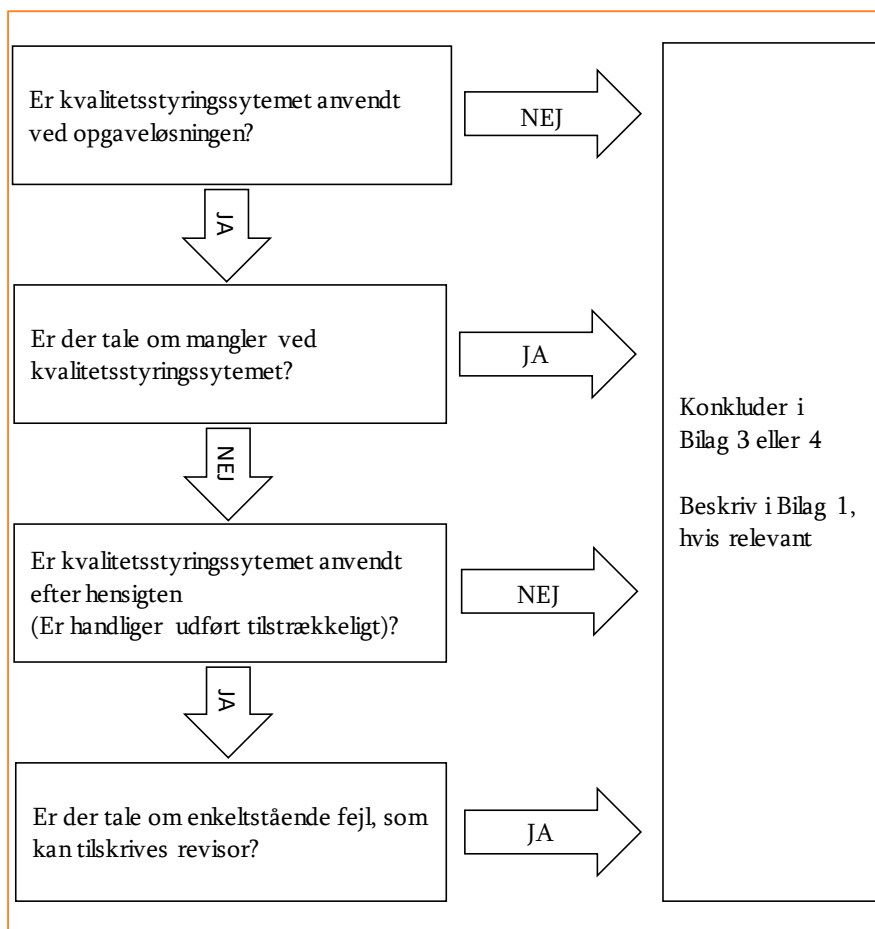
Kvalitetskontrollanten skal meddelelse Erhvervsstyrelsen om alle underretningspligtige forhold som kvalitetskontrollanten får kendskab til i forbindelse med kvalitetskontrollen. Kvalitetskontrollanten skal ikke undersøge, hvorvidt revisor eller revisionsvirksomheden har underrettet Hvidvasksekretariatet om forholdet. Det er således uden betydning for kvalitetskontrollantens meddelelse til Erhvervsstyrelsen, om revisor eller revisionsvirksomheden har underrettet Hvidvasksekretariatet om forholdet eller ej.

2.5.5 Udvidelse af stikprøven

Såfremt kvalitetskontrollanten vurderer, at der er observationer ved en gennemgået erklæringsopgave, skal kvalitetskontrollanten undersøge følgende:

- om fejlen kan henføres til mangler i kvalitetsstyringssystemet, herunder hvorvidt de handlinger der er fastlagt i systemet med hensyn til udformning af relevante handlinger, eller til indhold af erklæring mv., på passende vis sikrer, at det udførte arbejde samt de erklæringer, der afgives gennem revisionsvirksomheden, overholder kravene i love og relevante standarder,
- om fejlen skyldes manglende, utilstrækkelig eller forkert anvendelse af kvalitetsstyringssystemet, eller
- om der er tale om tilfælde, som ikke kan henføres til forhold i kvalitetsstyringssystemet, herunder anvendelsen af kvalitetsstyringssystemet, men tilskrives den enkelte revisor.

Kvalitetskontrollanten skal foretage vurderingen for hver type af observation, da forskellige typer af fejl eller mangler i opgaveløsningen kan henføres til flere af ovenstående årsager.



2.5.5.1 Figur 1 – Beslutningstræ til vurdering af observationer

Hvis kvalitetskontrollanten umiddelbart er i stand til at foretage en vurdering af ovenstående på baggrund af den udtagne stikprøve, skal kvalitetskontrollanten som udgangspunkt ikke udvide sin stikprøve. Hvis der er flere typer af observationer, skal kontrollanten foretage en vurdering for hver type af observation. I kvalitetskontroller af ikke-PIE revisionsvirksomheder skal kvalitetskontrollantens vurdering og begrundelse fremgå af Bilag 1.

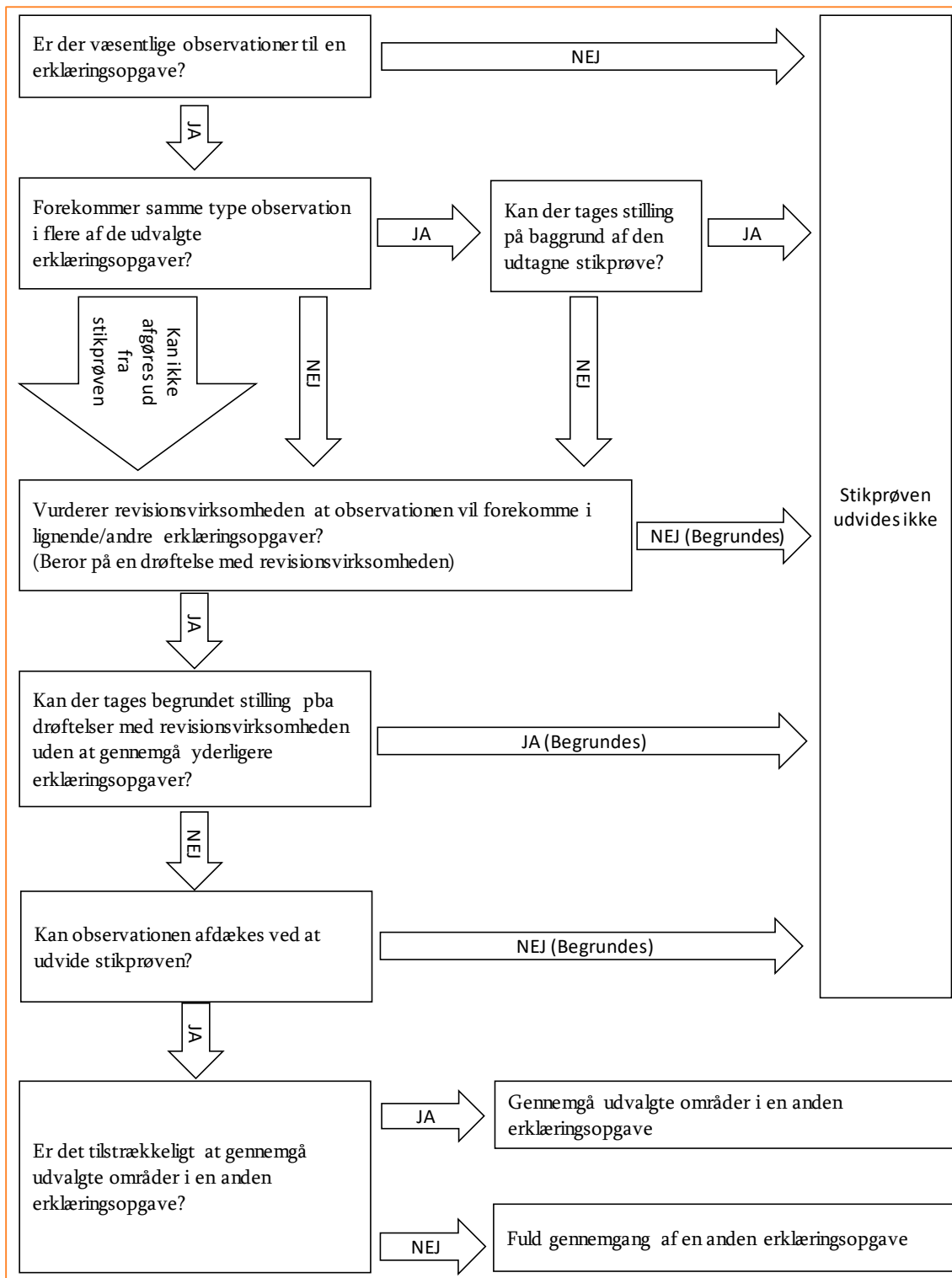
Hvis kvalitetskontrollanten ikke umiddelbart er i stand til at foretage en vurdering af omfanget af observationer på baggrund af den udtagne stikprøve, drøfter kvalitetskontrollanten forholdet/forholdene med revisionsvirksomheden. Kvalitetskontrollanten forespørger revisionsvirksomheden, om lignende observationer ville forekomme ved andre erklæringsopgaver, som er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Afhængig af indholdet af drøftelserne med revisionsvirksomheden foretager kvalitetskontrollanten en vurdering af, om der er behov for at undersøge observationen nærmere, eller om kvalitetskontrollanten er i stand til at foretage en konkret vurdering af omfanget af de enkelte observationer i henhold til ovenstående på baggrund

af sine drøftelser med revisionsvirksomheden. For ikke-PIE revisionsvirksomheder rapporteres indholdet af drøftelserne med revisionsvirksomheden i Bilag 1.

Hvis kvalitetskontrollanten vurderer, at det er nødvendigt at teste, om en eller flere observationer ligeledes gør sig gældende ved øvrige erklæringsopgaver, som er afgivet gennem revisionsvirksomheden, kan kvalitetskontrollanten vælge at udvide stikprøven. Kvalitetskontrollanten foretager en fuld gennemgang af en eller flere erklæringsopgaver medmindre observationen kan afdækkes ved udelukkende at gennemgå udvalgte områder. Er sidstnævnte tilfældet kan kvalitetskontrollanten begrænse gennemgangen til at omfatte dette eller disse områder i en anden erklæringsopgave. Det eller de relevante områder gennemgås ved hjælp af Bilag 3 og 4. De resterende afsnit/områder i Bilag 3 og 4 angives som ikke relevant.

Ved en udvidelse af stikprøven, hvad enten det drejer sig om fuld gennemgang af en erklæringsopgave eller gennemgang af tilsvarende områder i andre udførte erklæringsopgaver, sker udvælgelsen blandt samtlige erklæringer med sikkerhed, der er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Udvidelsen skal foretages ud fra en risikobaseret tilgang i lighed med øvrige stikprøver. Udvidelsen skal dermed ikke nødvendigvis ske med udgangspunkt i erklæringsopgaver underskrevet af den pågældende revisor, medmindre det vurderes, at begrundelsen for at udvide stikprøven kan henføres til en given revisor.

2.5.5.2 Figur 2 – Beslutningstræ til vurdering af om stikprøven skal udvides



2.6 Gennemgang af efteruddannelse

Dokumentation for den indberettede efteruddannelse skal kontrolleres i forbindelse med kvalitetskontrollen. Den periode, som skal kontrolleres, er den seneste afsluttede 3-årige periode (1. januar 2021 til 31. december 2023), hvor der har været krav om obligatorisk efteruddannelse.

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

Det følger af efteruddannelsesbekendtgørelsen⁷ og den tilhørende vejledning⁸, hvilke former for efteruddannelse der kan medregnes samt kravene til dokumentation for de tilladte former for efteruddannelse.

Kontrol af efteruddannelse udføres på 2 niveauer:

- Politikker og procedurer
- Specifik kontrol af udvalgte revisorers efteruddannelse

2.6.1 Politikker og procedurer

I henhold til bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation samt ISQM 1 skal revisionsvirksomheden sikre, at ansatte har de fornødne færdigheder og kompetencer. Det kontrolleres derfor, om der i virksomhedens kvalitetsstyringssystem indgår politikker og procedurer om gennemførelse af den obligatoriske efteruddannelse.

Til gennemgangen anvendes arbejdsprogrammerne i Bilag 2A og 2C, som indeholder afsnit som omhandler virksomhedens politikker og procedurer vedrørende menneskelige ressourcer. Arbejdsprogrammet i Bilag 2A anvendes til gennemgang i en ikke-PIE revisionsvirksomheder og arbejdsprogrammet i Bilag 2C anvendes i PIE revisionsvirksomheder.

2.6.2 Specifik kontrol af udvalgte revisorers efteruddannelse

Kvalitetskontrollanten udvælger og gennemgår stikprøvevis dokumentationen for et antal revisorer. Den stikprøvevise gennemgang tager udgangspunkt i den specifikation, som den udvalgte revisor har givet til kvalitetskontrollanten. Kvalitetskontrollanten kan med fordel anmode de udvalgte revisorer om en specifikation over den gennemførte efteruddannelse forinden kontrolbesøget. De udvalgte revisorer skal sikre, at dokumentationen er tilgængelig i revisionsvirksomheden i forbindelse med kvalitetskontrollen.

⁷ Bekendtgørelse nr. 856 af 21. august 2019 om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer

⁸ Vejledning om bekendtgørelse om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer, version 1.2 af 14. december 2020

Til gennemgang af dokumentation for efteruddannelse anvendes Bilag 5.

Fastsættelsen af et minimums antal revisorer til gennemgang af dokumentation for efteruddannelse sker ud fra antallet af godkendte revisorer i revisionsvirksomheden:

Antal godkendte revisorer	1-10	10-20	21+
Antal stikprøver (Generel efteruddannelse)	Alle godkendte revisorer	Minimum 10	Minimum 15
Antal stikprøver (Særlig efteruddannelse)	-	-	1-3

Til gennemgang af dokumentation for efteruddannelse indgår samtlige godkendte revisorer i populationen. Såfremt revisionsvirksomheden har revisorer, der er certificeret af Finanstilsynet, skal der i tillæg til minimumsstikprøven udtages 1-3 revisorer, hvor gennemgangen ligeledes omfatter dokumentation for den særlige efteruddannelse for certificerede revisorer.

Fordelingen af stikprøven foretages forholds-mæssigt mellem underskriftsberettigede revisorer og ikke-underskriftsberettigede revisorer. Der skal dog som minimum altid kontrolleres én underskriftsberettiget revisor og én ikke-underskriftsberettiget revisor.

Eksempel 1:

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

Eksempel 2:

En revisionsvirksomhed har 15 godkendte revisorer, heraf er 12 underskriftsberettigede efter interne regler. Stikprøvestørrelsen opgøres på baggrund af den samlede population, dvs. 15. Minimum 10 godkendte revisorer skal i henhold til reglerne for stikprøveudvælgelse kontrolleres for efteruddannelse. Efter en forholds-mæssig fordeling skal 80 % af de underskriftsberettigede efter interne regler og 20 % af de ikke underskriftsberettigede kontrolleres. Kvalitetskontrollanten skal således kontrollere 8 underskriftsberettigede revisorer og 2 ikke-underskriftsberettiget revisor.

2.6.3 Opfølgende kontroller eller årlige kvalitetskontroller

Ved en opfølgende kvalitetskontrol skal der kun ske gennemgang af efteruddannelse, hvis den opfølgende kvalitetskontrol finder sted efter afslutning af en ny efteruddannelsesperiode i forhold til den kvalitetskontrol, der resulterede i den opfølgende kvalitetskontrol.

I de PIE revisionsvirksomheder, som gennemgår en årlig kvalitetskontrol, vil der ske gennemgang af efteruddannelse én gang hvert tredje år.

2.6.4 Meddelelse fra Erhvervsstyrelsen

Det kan forekomme, at Erhvervsstyrelsen har foretaget en specifik kontrol af efteruddannelse for revisorer, der er tilknyttet en revisionsvirksomhed, der er udtaget til kvalitetskontrol. Er dette tilfældet,

vil Erhvervsstyrelsen meddele kvalitetskontrollanten, at disse revisorer ikke skal udtages i forbindelse med kvalitetskontrollantens gennemgang af efteruddannelse.

2.7 Erhvervsstyrelsens afslutning af kvalitetskontrollen

Kvalitetskontrollen afsluttes med, at revisionsvirksomheden modtager en rapport fra Erhvervsstyrelsen. Rapporten udarbejdes af Erhvervsstyrelsen med udgangspunkt i de eventuelle observationer kvalitetskontrollanten har anført i de udfyldte arbejdsprogrammer, som kvalitetskontrollanten har anvendt ved kvalitetskontrolbesøget. Kvalitetskontrollantens afslutning af kontrolbesøget er beskrevet i afsnit 2.11. Rapporten indeholder Erhvervsstyrelsens eventuelle observationer til de områder, der er gennemgået i forbindelse med kvalitetskontrollen. Derudover indeholder rapporten eventuelle forbedringspunkter, anbefalinger til forbedringer, samt Erhvervsstyrelsens konklusion på gennemgangen af revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystem og konklusion på gennemgangen af de udvalgte erklæringsopgaver. I de tilfælde, hvor Erhvervsstyrelsen har identificeret forbedringspunkter, vil rapporten indeholde henstillinger til, at revisionsvirksomheden følger op på disse. Rapporten indeholder derudover Erhvervsstyrelsens vurdering af, om kvalitetskontrollen kan afsluttes uden yderligere opfølgning, eller om der er behov for en opfølgende kvalitetskontrol, der skal afklare, om revisionsvirksomheden har fulgt op på henstillinger i forbindelse med kvalitetskontrollen.

Såfremt Erhvervsstyrelsen vurderer, at der skal foretages en opfølgende kvalitetskontrol, henstiller Erhvervsstyrelsen, at revisionsvirksomheden udarbejder en handlingsplan, der indeholder revisionsvirksomhedens påtænkte eller allerede iværksatte tiltag til at følge op på de anførte forbedringspunkter. En henstilling om, at revisionsvirksomheden udarbejder en handlingsplan, fremgår af Erhvervsstyrelsens rapport med angivelse af, hvornår revisionsvirksomheden senest skal indsende handlingsplanen til Erhvervsstyrelsen. Se nærmere herom i afsnit 2.7.2.

Med udgangspunkt i de udfyldte arbejdsprogrammer foretager Erhvervsstyrelsen desuden en vurdering af, om der er grundlag for at iværksætte en undersøgelse i medfør af revisorlovens § 37, stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan iværksætte en undersøgelse, såfremt Erhvervsstyrelsen i forbindelse med en kvalitetskontrol vurderer, at der er risiko for, at en revisionsvirksomhed eller en revisor ikke har overholdt sine forpligtigelser i henhold til revisorlovgivningen. Er dette tilfældet vil rapporten indeholde oplysning om, at Erhvervsstyrelsen har besluttet at iværksætte en undersøgelse vedrørende revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem og/eller en eller flere af de kontrollerede erklæringsopgaver.

Ved Erhvervsstyrelsens vurdering af kvalitetskontrollen forholder Erhvervsstyrelsen sig til kvalitetskontrollantens udfyldte arbejdsprogrammer, men Erhvervsstyrelsen er ikke bundet af kvalitetskontrollantens vurderinger. Hvis Erhvervsstyrelsen i forbindelse med sagsbehandlingen har en anden vurdering af en observation, vil denne vurdering fremgå af rapporten. Erhvervsstyrelsen er således ikke bundet af de forhold og observationer, som kvalitetskontrollanten har lagt til grund, eller af kvalitetskontrollantens vurdering heraf. Erhvervsstyrelsen kan selvstændigt inddrage forhold og observationer, som ikke er medtaget af kvalitetskontrollanten, hvis Erhvervsstyrelsen under

sagsbehandlingen bliver opmærksom på fejl og mangler, som kvalitetskontrollanten ikke har rapporteret om.

I forbindelse med sagsbehandlingen af en kvalitetskontrol kan Erhvervsstyrelsen indhente de oplysninger, som skønnes nødvendige for at kunne vurdere resultatet af kvalitetskontrollen, herunder oplysninger hos både kvalitetskontrollanten og den kontrollerede revisionsvirksomhed. Revisors tavshedspligt, jf. revisorlovens § 30, gælder således ikke i forhold til pligterne overfor Erhvervsstyrelsen.

Udfyldte arbejdsprogrammer vedrørende en kvalitetskontrol og eventuelle arbejdsnoter arkiveres i styrelsens elektroniske system, som kun sagsbehandlende medarbejdere har adgang til. Materiale i styrelsens elektroniske system afleveres til Rigsarkivet og bliver ikke slettet fra det elektroniske system før tidligst efter aflevering til Rigsarkivet.

Erhvervsstyrelsens medarbejdere er afskåret fra at videregive modtagne oplysninger fra en revisionsvirksomhed i videre omfang, end hvad der fremgår af revisorlovens § 48. Anmodning om aktindsigt efter offentlighedsloven behandles efter revisorlovens § 48. Der kan ikke gives aktindsigt i fortrolige oplysninger, som Erhvervsstyrelsens medarbejdere får kendskab til i forbindelse med en kvalitetskontrol.

2.7.1 Høring af revisionsvirksomheden

Forinden Erhvervsstyrelsen afgiver den endelige rapport modtager revisionsvirksomheden udkast til rapporten i høring med henblik på at give revisionsvirksomheden mulighed for at afgive bemærkninger til indholdet af rapporten.

Såfremt Erhvervsstyrelsen modtager bemærkninger fra revisionsvirksomheden, inddrages disse i Erhvervsstyrelsens vurdering af kvalitetskontrollen. I nogle tilfælde kontakter Erhvervsstyrelsen kvalitetskontrollanten for afklaring i forbindelse med de modtagne bemærkninger. Erhvervsstyrelsen afgiver herefter den endelige rapport til revisionsvirksomheden.

Kvalitetskontrollanten modtager kopi af udkast til rapporten samt den endelige rapport til revisionsvirksomheden.

2.7.1.1 Møde med Erhvervsstyrelsen vedrørende kvalitetskontrollen

De revisionsvirksomheder, som skal gennemgå en opfølgende kvalitetskontrol og dermed modtager en rapport med henstilling om, at der skal udarbejdes en handlingsplan, bliver tilbudt et møde i forbindelse med fremsendelse af Erhvervsstyrelsens udkast til rapport. Formålet med mødet er at skabe en dialog med revisionsvirksomheden om de forhold, som fremgår af Erhvervsstyrelsens rapport, herunder de forbedringspunkter, der er identificeret hos revisionsvirksomheden. Endvidere vil der på mødet være mulighed for at drøfte det forventede indhold af handlingsplanen, jf. afsnit 2.7.3. Mødet vil blive afholdt hos Erhvervsstyrelsen i København eller digitalt.

2.7.2 Revisionsvirksomhedens handlingsplan

Erhvervsstyrelsen henstiller, at revisionsvirksomheden skal udarbejde en handlingsplan, i de tilfælde, hvor Erhvervsstyrelsen beslutter, at der skal foretages en opfølgende kvalitetskontrol. Derudover

henstilles PIE revisionsvirksomheder at udarbejde en handlingsplan, i de tilfælde, hvor Erhvervsstyrelsen har identificeret forbedringspunkter til kvalitetsstyringssystemet.

Revisionsvirksomheden skal udarbejde en analyse af de grundlæggende årsager til, at observationerne, der har givet anledning til Erhvervsstyrelsens forbedringspunkter, er opstået, og tilrettelægge tiltag, der er målrettet årsagerne til observationerne, således at tiltagene er effektive til at forhindre at observationerne opstår fremadrettet.

Handlingsplanen skal indeholde revisionsvirksomhedens tiltag til at følge op på de forbedringspunkter, der er identificeret i forbindelse med kvalitetskontrollen. Af handlingsplanen skal det blandt andet fremgå, hvem der er ansvarlig for de forslåede tiltag, samt en tidsplan for, hvornår revisionsvirksomheden planlægger at implementere de enkelte tiltag. Der skal udarbejdes tiltag for alle forbedringspunkter. Flere punkter kan dog beskrives samlet i handlingsplanen, hvis de forslåede tiltag dækker over flere af forbedringspunkterne. Handlingsplanen skal endvidere indeholde årsagsforklaring for hvert enkelt identificeret forbedringspunkt. Erhvervsstyrelsen har udarbejdet et paradigme til en handlingsplan, Bilag 11, *Revisionsvirksomhedens handlingsplan*, som revisionsvirksomheden anbefales at anvende. Handlingsplanen skal underskrives af revisionsvirksomhedens ledelse.

Revisionsvirksomhedens handlingsplan skal indsendes til Erhvervsstyrelsen, som skal godkende handlingsplanen, før den er endelig. I forbindelse med den opfølgende kvalitetskontrol testes det, om revisionsvirksomheden har implementeret de tiltag, der fremgår af revisionsvirksomhedens handlingsplan. Se afsnit 3 om opfølgende kvalitetskontroller.

Tidsfrist for indsendelse af revisionsvirksomhedens handlingsplan er som udgangspunkt 4 uger fra datering af den endelige rapport til revisionsvirksomheden, og meddeles i forbindelse med afgivelse af rapport til revisionsvirksomheden.

2.7.3 Offentliggørelse af resultatet af kvalitetskontrollen

Erhvervsstyrelsen offentliggør resultatet af kvalitetskontrollen for de PIE revisionsvirksomheder, der gennemgår en årlig kontrol. Offentliggørelsen består af et sammendrag af Erhvervsstyrelsens væsentligste konklusioner fra kvalitetskontrollen samt eventuelle forbedringspunkter. Offentliggørelsen indeholder navnet på revisionsvirksomheden, men er derudover anonymiseret. Sammendraget, som offentliggøres, indgår som en indledende del af Erhvervsstyrelsens rapport til revisionsvirksomheden.

Erhvervsstyrelsen vil derudover træffe afgørelse om at offentliggøre resultatet af en kvalitetskontrol i de tilfælde, hvor Erhvervsstyrelsen henstiller, at en revisionsvirksomhed skal udarbejde en handlingsplan, og revisionsvirksomheden undlader at udarbejde en handlingsplan, eller hvor revisionsvirksomheden ikke i tilstrækkeligt omfang har fulgt Erhvervsstyrelsens henstilling om at iværksætte tiltag til afhjælpning af identificerede forbedringspunkter i en tidligere kvalitetskontrol. Offentliggørelsen består af et sammendrag af Erhvervsstyrelsens væsentligste konklusioner vedrørende kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver, samt identificerede forbedringspunkter i forbindelse hermed. Offentliggørelsen indeholder navnet på revisionsvirksomheden, men er derudover anonymiseret.

Offentliggørelse af resultatet af kvalitetskontrollen sker på Erhvervsstyrelsens hjemmeside, [Revisorer og revisionsvirksomheder | erhvervsstyrelsen.dk](#).

2.7.4 Iværksættelse af en undersøgelse

Erhvervsstyrelsen vurderer i hvert enkelt tilfælde, om revisionsvirksomheden kvalitetsstyringssystem og/eller en eller flere erklæringsopgaver skal underlægges en nærmere undersøgelse. Beslutning om iværksættelse af en undersøgelse meddeles i rapporten til revisionsvirksomheden. Hvis undersøgelsen omfatter en eller flere erklæringsopgaver orienteres den/de underskrivende revisorer herom.

I forbindelse med undersøgelsen tager Erhvervsstyrelsen stilling til, hvorvidt undersøgelsen:

- Afsluttes uden yderligere bemærkninger,
- Afsluttes med en påtale,
- Afsluttes med et påbud eller
- Resulterer i at Erhvervsstyrelsen indbringer revisor, revisionsvirksomheden eller begge for Revisornævnet.

Ved gentagelsestilfælde eller alvorlige overtrædelser af revisorlovgivningen vil der som udgangspunkt ske indbringelse for Revisornævnet.

Når Erhvervsstyrelsen indbringer en revisionsvirksomhed eller en revisor for Revisornævnet, fremsender Erhvervsstyrelsen relevant materiale til Revisornævnet, som Erhvervsstyrelsen har indhentet/modtaget i forbindelse med kvalitetskontrollen.

2.7.5 Orientering af revisionsudvalg i PIE revisionsvirksomheder

PIE revisionsvirksomheder skal senest 4 uger efter modtagelsen af rapport om kvalitetskontrol skriftligt orientere deres PIE kunders revisionsudvalg om de væsentligste konklusioner fra kvalitetskontrollen og eventuelle henstillinger til opfølgning på forbedringspunkter. Hvis kvalitetskontrollen har omfattet revisionen af PIE kundens årsregnskab, skal revisionsvirksomheden ligeledes orientere revisionsudvalget om resultatet af gennemgangen af erklæringsopgaven. Orienteringspligten gælder uanset resultatet af kvalitetskontrollen.

Hvis en PIE virksomhed ikke har etableret et revisionsudvalg, skal orienteringen ske til virksomhedens øverste ledelsesorgan.

2.8 Udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol

2.8.1 Risikoanalyse til brug for udvælgelse af revisionsvirksomheder samt erklæringsopgaver til kvalitetskontrol

Alle godkendte revisionsvirksomheder er underlagt lovpligtig kvalitetskontrol. Erhvervsstyrelsen foretager hvert år en risikoanalyse af alle revisionsvirksomheder til brug for udvælgelse af

1. PIE revisionsvirksomheder, der reviderer OMXC25 Cap kunder og OMXC Large Cap kunder, udtages til årlig kvalitetskontrol
2. PIE revisionsvirksomheder, der reviderer store PIE virksomheder, udtages til kvalitetskontrol mindst hvert 3. år
3. PIE revisionsvirksomheder, der reviderer små og mellemstore PIE virksomheder, udtages til kvalitetskontrol mindst hvert 6. år
4. Ikke-PIE revisionsvirksomheder, der reviderer mellemstore og store virksomheder, udtages til kvalitetskontrol mindst hvert 6. år
5. Øvrige ikke-PIE revisionsvirksomheder udtages udelukkende på baggrund af en risikoanalyse.

revisionsvirksomheder samt erklæringsopgaver til kvalitetskontrol. PIE revisionsvirksomheder og ikke-PIE revisionsvirksomheder, der reviderer mellemstore og store virksomheder, skal dog udtages til kvalitetskontrol inden for nedenstående tidsperiode uanset risiko.

Styrelsens risikoanalyse indeholder en række risikoindikatorer, som dels knytter sig til forhold hos revisionsvirksomheden, mens en række af risikoindikatorerne knytter sig til forhold hos de kunder, som revisionsvirksomhederne afgiver erklæringer overfor. Såfremt risikoindikatorerne forekommer, indgår de med en vægtning for den enkelte revisionsvirksomhed.

Når en revisionsvirksomhed udtages til kvalitetskontrol, er det ikke udtryk for, at revisionsvirksomheden i sig selv anses for at være risikofyldt. Risikoindikatorerne er fastlagt med henblik på at kunne fokusere kvalitetskontrollen på de revisionsvirksomheder og de erklæringsopgaver, hvor betydningen af potentielle væsentlige fejl og mangler vurderes at være størst for tredjemand og samfundsøkonomien.

I Erhvervsstyrelsens risikomodell for udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol indgår endvidere en kontrolgruppe af et antal tilfældigt udvalgte revisionsvirksomheder, hvor risikoscoren er i den lavere ende. Dette sker med henblik på at teste ovenstående risikoindikatorer og for at kunne være i stand til at foretage en efterfølgende evaluering af risikoindikatorerne samt af modellen.

Risikoanalysen foretages med udgangspunkt i nedenstående risikoindikatorer:

Risikoindikatorer vedrørende revisionsvirksomheden (ikke prioriteret rækkefølge)	Risikoindikatorer vedrørende revisionsvirksomhedens kunder (ikke prioriteret rækkefølge)
<ol style="list-style-type: none"> 1. Revisionsvirksomheder og revisorer, der tidligere har fået en påtale fra Revisortilsynet/Erhvervsstyrelsen, eller er blevet sanktioneret af Revisornævnet 2. Antal år siden sidste kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden 3. Antallet af tilknyttede revisorer i revisionsvirksomheden 4. Hyppig eller stor udskiftning i ledelsen i revisionsvirksomheden 5. Oplysninger fra andre tilsynsområder i Erhvervsstyrelsen (selskab, hvidvask, regnskab) og øvrige myndigheder (SKAT, Finanstilsynet mv.) 6. Revisionsvirksomheder, hvor efteruddannelseskravet ikke er overholdt for et antal af revisorer 7. Revisionsvirksomheder, hvorigennem der er afgivet erklæringer med sikkerhed på trods af, at revisionsvirksomheden har angivet, at der ikke afgives erklæringer med sikkerhed gennem revisionsvirksomheden 8. Revisionsvirksomheder, der er afmeldt og genregistreret⁹ som revisionsvirksomhed 	<ol style="list-style-type: none"> 9. Kundestørrelser, herunder store virksomheder 10. Tilgang af nye kunder i det seneste år 11. Geografisk spredning i kundeportefølje 12. Antal kunder i forhold til tilknyttede revisorer 13. Kunder inden for risikofyldte/særlige brancher 14. Kunder med negativ finansiel udvikling 15. Kunder der har væsentlige immaterielle anlægsaktiver 16. Kunder der har væsentlige udskudte skatteaktiver 17. Kunder med hyppige revisorskift

2.8.2 Revisionsvirksomheder, der indgår i et netværk

Revisionsvirksomheder, der indgår i et netværk, kan anmode Erhvervsstyrelsen om at blive udtaget til kvalitetskontrol samme år, som én eller flere revisionsvirksomheder i samme netværk er udtaget. Erhvervsstyrelsen beslutter om anmodningen følges. Erhvervsstyrelsen kan af egen drift beslutte at udtage revisionsvirksomheder, der indgår i et netværk samme år.

Ved et netværk forstås en større struktur med sigte på samarbejde, og som en revisor eller en revisionsvirksomhed deltager i, og som klart tager sigte på overskuds- eller omkostningsdeling eller

⁹ Revisionsvirksomheder, der afmelder sig fra Erhvervsstyrelsens offentlige register over revisorer og revisionsvirksomheder, umiddelbart efter der er udmeldt kvalitetskontrol, og efterfølgende registrerer sig igen, bliver udtaget til kvalitetskontrol ved den førstkomende kvalitetskontrol, uanset hvilke risikoindikatorer der ellers måtte forekomme vedrørende den pågældende revisionsvirksomhed.

har fælles ejerskab, kontrol eller ledelse, fælles kvalitetspolitik og -procedurer, en fælles forretningsstrategi, anvender et fælles firmanavn, eller er fælles om en betydelig del af de faglige ressourcer.

Der henvises til Erhvervsstyrelsens uafhængighedsvejledning¹⁰ for en uddybning af netværksbegrebet.

Erhvervsstyrelsen kan vælge at udpege mere end en kvalitetskontrollant til at udføre kvalitetskontrol af et netværk.

2.8.3 Ekstraordinær kvalitetskontrol

Erhvervsstyrelsen kan beslutte, at en revisionsvirksomhed skal udtages til ekstraordinær kvalitetskontrol, såfremt der foreligger omstændigheder, der begrundet dette.

Som udgangspunkt omfatter en ekstraordinær kvalitetskontrol en fuld kvalitetskontrol i henhold til de gældende retningslinjer om kvalitetskontrol, men Erhvervsstyrelsen kan beslutte, at en ekstraordinær kvalitetskontrol alene skal omfatte enkelte bestanddele af en kvalitetskontrol. Erhvervsstyrelsen vil orientere om omfanget af kvalitetskontrollen i forbindelse med meddelelsen om, at revisionsvirksomheden er udtaget til ekstraordinær kvalitetskontrol.

2.8.4 Revisionsvirksomheder, der ikke afgiver erklæringer med sikkerhed

Revisionsvirksomheder, hvorigennem der ikke afgives erklæringer med sikkerhed efter revisorlovens § 1, stk. 2, udtages som udgangspunkt ikke til kvalitetskontrol. Dette omfatter f.eks. holdingselskaber, der ejer kapitalandele i revisionsvirksomheder.

For at blive undtaget fra kvalitetskontrol skal revisionsvirksomheden på tro og love have angivet, at der ikke afgives erklæringer med sikkerhed gennem revisionsvirksomheden i Erhvervsstyrelsens IT-system (www.virk.dk) under "Ændre virksomhed". Angivelsen af, at der ikke afgives erklæringer med sikkerhed gennem revisionsvirksomheden, er gældende indtil revisionsvirksomheden i IT-systemet angiver, at der afgives erklæringer med sikkerhed gennem revisionsvirksomheden.

Angivelse af, at revisionsvirksomheden ikke afgiver erklæringer med sikkerhed, skal ske inden den 1. januar, for at revisionsvirksomheden kan undtages fra kvalitetskontrol det pågældende år.

Erhvervsstyrelsen kan beslutte, at der skal foretages en kvalitetskontrol, selvom revisionsvirksomheden har angivet, at der ikke afgives erklæringer med sikkerhed gennem revisionsvirksomheden. I så fald vil virksomheden få besked fra Erhvervsstyrelsen om, at virksomheden er udtaget til kvalitetskontrol.

¹⁰ <https://erhvervsstyrelsen.dk/vejledning-bekendtgorelsen-om-godkendte-revisorers-og-revisionsvirksomheders-uafhaengighed>

2.8.4.1 Kontrol af revisionsvirksomheder, der har angivet, at der ikke afgives erklæringer med sikkerhed

Erhvervsstyrelsen kontrollerer jævnligt, om revisionsvirksomheder, der har angivet, at de ikke afgiver erklæringer med sikkerhed, har afgivet erklæringer med sikkerhed. Hvis det konstateres, at en sådan revisionsvirksomhed alligevel har afgivet erklæringer med sikkerhed, udtages revisionsvirksomheden til kvalitetskontrol.

2.8.5 Meddelelse om kvalitetskontrol

Revisionsvirksomheder, som er udtaget til kvalitetskontrol, får, så vidt muligt, inden den 1. april og senest den 1. juni besked om, at virksomheden skal gennemgå kvalitetskontrol samme år.

Revisionsvirksomheder skal afgive oplysninger til brug for planlægningen af kvalitetskontrolbesøget. Oplysningerne for ikke-PIE revisionsvirksomheder afgives som udgangspunkt digitalt i Skema A "Indsamling af oplysninger til brug for kvalitetskontrollen". For PIE-revisionsvirksomheder fremgår oplysninger til brug for planlægningen af kvalitetskontrollen af materialeoversigt, der fremsendes til revisionsvirksomheden forud for kvalitetskontrollens opstart, og der indgås særskilt aftale mellem revisionsvirksomheden og Erhvervsstyrelsens PIE kvalitetskontrollanter omkring udlevering af materialet.

Revisionsvirksomheden skal oplyse om:

- Generelle oplysninger om revisionsvirksomheden
- Revisionsvirksomhedens kunde- og opgavesammensætning
- Revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem
- Revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering af kvalitetsstyringssystem og erklæringsopgaver

Revisionsvirksomheden skal vedlægge:

- Opgørelse over de kunder, hvorom der er afgivet erklæringer efter revisorloven § 1, stk. 2, inden for de sidste 12 måneder
- De seneste 2 rapporter vedrørende overvågning og evaluering af kvalitetsstyringssystem og erklæringsopgaver

2.8.6 Udpegning af kvalitetskontrollant

Erhvervsstyrelsen udpeger en kvalitetskontrollant til at gennemføre kvalitetskontrolbesøg i revisionsvirksomheden. Revisionsvirksomheden vil, så vidt muligt, inden den 1. juni få besked om, hvilken kvalitetskontrollant, der er udpeget til at udføre kvalitetskontrolbesøget. Kvalitetskontrolbesøg i PIE revisionsvirksomheder udføres af kvalitetskontrollanter, der er ansat i Erhvervsstyrelsen, mens kvalitetskontrolbesøg i ikke-PIE revisionsvirksomheder udføres af kvalitetskontrollanter godkendt af Erhvervsstyrelsen. Styrelsen kan dog, hvor det skønnes nødvendigt, selv udføre kontrolbesøg eller deltage i kontrolbesøg sammen med en kvalitetskontrollant i en ikke-PIE revisionsvirksomhed. Revisionsvirksomheden og den eventuelt

udpegede kvalitetskontrollant vil i disse tilfælde blive informeret herom forud for kvalitetskontrolbesøget.

Erhvervsstyrelsen kan i konkrete tilfælde udpege andre personer end revisorer som kvalitetskontrollanter, jf. revisorlovens § 35, stk. 2, og kvalitetskontrolbekendtgørelsens §§ 11 og 18. Erhvervsstyrelsen kan endvidere udpege en ekspert til at deltage i en kvalitetskontrol af en bestemt revisionsvirksomhed, når styrelsen finder det hensigtsmæssigt at inddrage særlig sagkundskab, jf. bekendtgørelsens § 25, stk. 1.

Kvalitetskontrollanten og andre, som inddrages i arbejdet med kvalitetskontrollen, skal være uafhængige af den pågældende revisionsvirksomhed og de tilknyttede revisorer.

2.8.7 Revisionsvirksomhedens bekræftelse

Revisionsvirksomheden skal inden 14 dage efter modtagelse af beskeden om udpegning af kvalitetskontrollanten bekræfte, at virksomheden aktivt vil medvirke til kvalitetskontrollens gennemførelse. Revisionsvirksomheden skal samtidig bekræfte, at virksomheden ikke har kendskab til forhold, der gør, at kvalitetskontrollanten ikke er uafhængig efter revisorlovens kapitel 4 og regler udstedt i medfør heraf, eller i øvrigt ikke opfylder betingelserne for at udføre kvalitetskontrollen. Angivelsen af, at revisionsvirksomheden aktivt medvirker til kvalitetskontrollens gennemførelse, skal ske med revisionsvirksomhedens NemID medarbejdersignatur på www.virk.dk under "Kvalitetskontrol for revisionsvirksomheder".

2.8.8 Eventuel indsigelse mod kvalitetskontrollantens uafhængighed

Revisionsvirksomheden har mulighed for at indgive en skriftlig begrundet indsigelse mod den udpegede kvalitetskontrollant. Indsigelsen skal sendes til kvalitetskontrol@erst.dk senest 14 dage efter virksomhedens modtagelse af meddelelsen om den udpegede kvalitetskontrollant.

Erhvervsstyrelsen tager stilling til en indsigelse og vurderer, om der er grundlag for at udpege en anden kvalitetskontrollant.

Hvis revisionsvirksomheden senere i kontrolforløbet konstaterer, at kvalitetskontrollanten ikke er uafhængig, eller på anden måde ikke opfylder betingelserne for at udføre kvalitetskontrollen, skal dette straks meddeles skriftligt til Erhvervsstyrelsen. Erhvervsstyrelsen har herefter mulighed for at afbryde kontrolforløbet og udpege en ny kvalitetskontrollant. Meddelelsen skal sendes til kvalitetskontrol@erst.dk.

2.8.9 Revisionsvirksomheden skal give kvalitetskontrollanten de nødvendige oplysninger

Revisionsvirksomheden, som er udtaget til kvalitetskontrol, samt revisorer tilknyttet revisionsvirksomheden skal sørge for, at kvalitetskontrollanten får de oplysninger og den bistand, som kvalitetskontrollanten anser som nødvendig for at gennemføre kvalitetskontrollen. Det er afgørende for kvalitetskontrollens gennemførelse, at Erhvervsstyrelsen og kvalitetskontrollanten får adgang til de arbejdsoplysninger og anden dokumentation, som skal danne grundlaget for gennemførelsen af kvalitetskontrollen. Det er Erhvervsstyrelsen og kvalitetskontrollanten, der alene

afgør, hvilke oplysninger der er nødvendige for kontrollens gennemførelse, herunder hvilke oplysninger, der skal udleveres i kopi. Såfremt der er observationer i forbindelse med gennemgangen, skal kvalitetskontrollanten modtage en kopi af det materiale observationen vedrører, eksempelvis politikker og procedurer, eller uddrag af arbejdsplaner og underliggende dokumentation.

2.8.10 Manglende bekræftelse fra revisionsvirksomheden eller manglende afgivelse af oplysninger til kvalitetskontrollanten

Bekræfter revisionsvirksomheden ikke at ville medvirke aktivt til kvalitetskontrollens gennemførelse, eller undlader revisionsvirksomheden at give kvalitetskontrollanten de fornødne oplysninger til brug for kvalitetskontrollen, jf. afsnit 2.8.9, anses det for manglende medvirken til gennemførelse af kvalitetskontrollen. Erhvervsstyrelsen beslutter, hvad der videre skal ske. Ved manglende medvirken til gennemførelse af kvalitetskontrollen kan Erhvervsstyrelsen træffe afgørelse om at fratage godkendelsen som revisionsvirksomhed.

2.8.11 Informationsmøde for ikke-PIE revisionsvirksomheder

Erhvervsstyrelsen tilbyder alle ikke-PIE revisionsvirksomheder, der er udtaget til kvalitetskontrol, at deltage i et fælles informationsmøde. På mødet informerer Erhvervsstyrelsen generelt om forløbet og indholdet af den forestående kvalitetskontrol. Informationsmødet afholdes digitalt.

2.9 Kvalitetskontrollantens planlægning af kvalitetskontrolbesøget

2.9.1 Kvalitetskontrollantens planlægning af kvalitetskontrolbesøget

Når revisionsvirksomheden har bekræftet, at virksomheden aktivt vil medvirke til kvalitetskontrollens gennemførelse samt har bekræftet, at virksomheden ikke har kendskab til forhold, der gør, at kvalitetskontrollanten ikke er uafhængig, skal kvalitetskontrollanten kontakte revisionsvirksomheden med henblik på at planlægge kvalitetskontrolbesøget, samt aftale det videre forløb med revisionsvirksomheden.

2.9.1.1 Oplysninger til Erhvervsstyrelsen forud for kvalitetskontrolbesøg i ikke-PIE revisionsvirksomheder

En kvalitetskontrollant skal for hver kvalitetskontrol, som kvalitetskontrollanten er udpeget til at udføre, bekræfte sin uafhængighed efter revisorlovens kapitel 4 og regler udstedt i medfør heraf, samt bekræfte, at vedkommende har de fornødne kvalifikationer og erfaringer i forhold til den revisionsvirksomhed, som kvalitetskontrollen angår. Kvalitetskontrollanten skal samtidig oplyse:

- 1) Eventuelle personer (godkendte revisorer), der skal deltage i udførelsen af kvalitetskontrollen
- 2) Forventede antal timer til planlægning af kvalitetskontrollen
- 3) Forventede antal timer til gennemgang af kvalitetsstyringssystemet
- 4) Forventede antal timer til gennemgang af erklæringsopgaver
- 5) Forventede antal timer til gennemgang af efteruddannelse.
- 6) Forventede antal timer til rapportering af kvalitetskontrolbesøget
- 7) Revisionsvirksomhedens antal erklæringsopgaver efter revisorlovens § 1, stk. 2.
- 8) Forventede antal kontorsteder der udtages til kvalitetskontrol
- 9) Forventede antal erklæringsopgaver der udtages til kvalitetskontrol

Ovenstående skal angives på www.virk.dk under "Revisorregistrering" ved at logge på med personligt MitID. Kvalitetskontrollanten skal afgive oplysningerne senest 14 dage efter, at den revisionsvirksomhed, der skal kontrolleres, har givet meddelelse om, at virksomheden aktivt vil medvirke til kvalitetskontrollens gennemførelse mv.

Det anførte antal timer skal angives under den forudsætning, at kvalitetskontrollanten ikke har observationer af væsentligt omfang til gennemgangen af kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver. Såfremt kvalitetskontrollanten har observationer, kan det ikke udelukkes, at det angivne antal timer overskrides.

Hvis den ansvarlige kvalitetskontrollant sammensætter et team til at udføre kvalitetskontrolbesøget, skal der angives MNE-nr. for hver af de deltagende personer. Kvalitetskontrollanten skal være opmærksom på, at der skal sammensættes et team, hvor deltagerne er godkendte revisorer og enkeltvis har tilstrækkelig faglig uddannelse og relevant erfaring inden for revision og regnskabsaflæggelse. Hvis der efterfølgende sker ændringer i teamsammensætningen, skal dette indberettes til Erhvervsstyrelsen. Alle deltagende personer skal opfylde uafhængighedsreglerne.

Ved kvalitetskontrolbesøg hos revisionsvirksomheder med 5 eller derover underskriftsberettigede revisorer skal kvalitetskontrollanten som udgangspunkt sammensætte et team til at udføre kvalitetskontrolbesøget. For revisionsvirksomheder med færre end 5 underskriftsberettigede revisorer er det op til den enkelte kvalitetskontrollant, hvorvidt denne vil sammensætte et team eller udføre kvalitetskontrolbesøget selv.

Udfylder kvalitetskontrollanten ikke konceptet på www.virk.dk under "Revisorregistrering" rettidigt, og skyldes dette kvalitetskontrollantens forhold, kan Erhvervsstyrelsen udpege en anden kvalitetskontrollant til at gennemføre kvalitetskontrollen i den pågældende revisionsvirksomhed.

2.9.1.2 Erhvervsstyrelsen orienterer om, at kvalitetskontrolbesøget kan påbegynde

Når Erhvervsstyrelsen har modtaget kvalitetskontrollantens bekræftelse om, at den pågældende opfylder uafhængighedsreglerne, samt at den pågældende er i besiddelse af de fornødne kvalifikationer og erfaring til at kunne gennemføre kvalitetskontrollen, gennemgår Erhvervsstyrelsen de oplysninger, som kvalitetskontrollanten har afgivet.

Erhvervsstyrelsen vurderer, hvorvidt alle oplysninger er afgivet, og om kvalitetskontrollantens oplysninger om kvalitetskontrollens gennemførelse kan godkendes, herunder om det angivne forventede timeantal mv. forekommer rimeligt og sædvanligt i forhold til den konkrete kontrolopgave. Ved eventuelle tvivlsspørgsmål retter Erhvervsstyrelsen henvendelse til kvalitetskontrollanten.

Erhvervsstyrelsen godkender eller afviser kvalitetskontrollantens oplysninger. Hvis Erhvervsstyrelsen afviser kvalitetskontrollantens oplysninger, skal kvalitetskontrollanten afgive tilrettede oplysninger på www.virk.dk under "Revisorregistrering" eller evt. afstå opgaven. Når Erhvervsstyrelsen har godkendt de anførte oplysninger, bliver kvalitetskontrollanten og revisionsvirksomheden orienteret. Den kontrollerede revisionsvirksomhed modtager en kopi af de godkendte oplysninger. Kvalitetskontrollanten kan herefter påbegynde kvalitetskontrolbesøget.

2.10 Kvalitetskontrollantens kontrolbesøg

2.10.1 Kontrolsted

Kvalitetskontrollen foregår hos revisionsvirksomheden, herunder på de kontorsteder, hvor der er planlagt kontrol af erklæringsopgaver. Erklæringsopgaver gennemgås som udgangspunkt på det kontorsted, hvor opgaven er løst. Sker gennemgangen ikke på kontorstedet, skal dette aftales skriftligt eksempelvis pr. e-mail mellem revisionsvirksomheden og kvalitetskontrollanten.

Kvalitetskontrollantens udfyldelse af arbejdsprogrammer skal ligeledes foregå hos den kontrollerede revisionsvirksomhed, således at gennemgangen dokumenteres som led i besøget.

Såfremt rapporteringen og undtagelsesvis dele af kvalitetskontrollen mest hensigtsmæssigt, foregår hos kvalitetskontrollanten, skal kvalitetskontrollanten og revisionsvirksomheden forinden have aftalt det videre forløb skriftligt frem til kvalitetskontrollantens rapportering til Erhvervsstyrelsen. Den

videre proces skal aftales skriftligt, bl.a. med henblik på at sikre de kontrolleredes mulighed for gennemgang og kommentering af kontrollantens udfyldte bilag.

2.10.2 Information om udvalgte erklæringsopgaver til kontrol

Den kontrollerede revisionsvirksomhed skal ikke på forhånd gøres bekendt med de udvalgte erklæringsopgaver. Af praktiske hensyn kan det dog i nogle tilfælde være nødvendigt, at revisionsvirksomheden på forhånd ved, hvilke kontorer og revisorer, som de udvalgte erklæringsopgaver vil omfatte. I disse tilfælde er det op til kvalitetskontrollanten at vurdere, hvorvidt revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem sikrer, at der ikke er mulighed for tilretning af erklæringsopgaverne forud for kontrollens opstart.

2.10.3 Dialog mellem kvalitetskontrollanten og de kontrollerede

2.10.3.1 Indledende møde

Kvalitetskontrolbesøget indledes med et møde med den/de ansvarlige for revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem. Mødet danner, sammen med de allerede modtagne oplysninger, udgangspunkt for planlægningen af det arbejde, som kvalitetskontrollanten skal udføre omkring revisionsvirksomhedens interne organisation og generelle kvalitetsstyring.

Som led i dialogen mellem kvalitetskontrollanten og de kontrollerede skal kvalitetskontrollanten sikre, at der hos de kontrollerede er kendskab til forløbet af et kvalitetskontrolbesøg.

For at sikre ensartethed i kommunikationen mellem kvalitetskontrollanten og den kontrollerede revisionsvirksomhed i forbindelse med kvalitetskontrolbesøget, skal nedenstående dialogpunkter som minimum indgå som en del af kommunikationen:

1. Grundlag for kvalitetskontrollen
2. Processen for kvalitetskontrollens gennemførelse herunder omfanget
3. Tidsplan
4. Møde med ledelsen, herunder gennemgang af kvalitetsstyringssystemet og eventuelle observationer hertil samt ledelsens mulighed for at afgive bemærkninger mv.
5. Møder med ansvarlige revisorer, herunder gennemgang af erklæringsopgaver og eventuelle observationer hertil samt de kontrolleredes mulighed for at afgive bemærkninger mv.
6. Proces for afslutning af kvalitetskontrolbesøget, herunder kvalitetskontrollantens rapportering til Erhvervsstyrelsen i ikke-PIE revisionsvirksomhed, samt de kontrolleredes mulighed for at afgive bemærkninger, indhentelse af underskrifter fra de kontrollerede mv.
7. Proces for Erhvervsstyrelsens afslutning og afgivelse af rapport til den kontrollerede revisionsvirksomhed.

Indholdet af ovenstående punkter er nærmere beskrevet i Bilag 7, *Dialogpunkter*. Der henvises endvidere til guiden om "*Det gode kontrolforløb*" på Erhvervsstyrelsens hjemmeside.

I PIE revisionsvirksomheder fremsender kvalitetskontrollanten efter det indledende planlægningsmøde et orienteringsbrev om kvalitetskontrollens gennemførelse, der bl.a. indeholder oplysninger om budgetteret antal timer samt forudsætningerne for budgettet.

2.10.3.2 Møder om gennemgang af erklæringsopgaver

For hver erklæringsopgave, der er udtaget til kvalitetskontrol, afholder kvalitetskontrollanten et opstartsmøde med den/de underskrivende revisorer, hvor kvalitetskontrollanten indledningsvist redegør for baggrunden for kvalitetskontrollen, samt den praktiske gennemførelse af kvalitetskontrollen.

Efter kvalitetskontrollanten har gennemgået erklæringsopgaven afholder kvalitetskontrollanten et afslutningsmøde med den/de underskrivende revisorer, hvor kvalitetskontrollanten gennemgår eventuelle observationer til gennemgangen.

2.10.3.2.1 Revisors introduktion af erklæringsopgaven

Ved gennemgang af erklæringsopgaver for store virksomheder, fortrinsvis PIE kunder har den eller de underskrivende revisor(er) på opstartsmødet for gennemgang af erklæringsopgaver mulighed for at give en kort introduktion til erklæringsopgaven, eksempelvis:

- Forståelse og kendskab til virksomheden, herunder koncernstruktur, forretningsmodel og indtægtsstrømme
- Opbygning af revisionsfil

2.10.3.3 Afslutningsmøde

Som afslutning på kvalitetskontrolbesøget afholder kvalitetskontrollanten et afslutningsmøde med revisionsvirksomheden, hvor kvalitetskontrollanten afrapporterer om kvalitetskontrolbesøget, herunder kontrollantens vurdering af kvalitetsstyringssystemet samt vurdering af gennemgangen af erklæringsopgaver. På mødet gennemgår kvalitetskontrollanten den videre proces for kontrollens afslutning, samt aftaler frister for at revisionsvirksomhedens afgivelse af eventuelle kommentarer til kvalitetskontrollantens rapportering om kvalitetskontrolbesøget.

I nogle tilfælde, eksempelvis i mindre revisionsvirksomheder, kan det være hensigtsmæssigt at slå et eller flere af møderne sammen.

2.10.4 Hvis kvalitetskontrolbesøget ikke kan gennemføres

Opstår der forhold, der medfører, at kvalitetskontrollanten ikke kan gennemføre kvalitetskontrollen, skal kvalitetskontrollanten straks rette skriftlig henvendelse til Erhvervsstyrelsen, der herefter tager stilling til den opståede situation. Sådanne forhold kan for eksempel være, at kvalitetskontrollanten bliver syg i en længere periode.

Konstaterer Erhvervsstyrelsen i øvrigt forhold, der medfører, at kvalitetskontrollen ikke kan gennemføres, tager styrelsen ligeledes stilling til den opståede situation. Sådant et forhold kan for eksempel være, at revisionsvirksomheden ikke vil medvirke til, at kvalitetskontrollanten kan gennemføre kvalitetskontrollen.

Beslutter Erhvervsstyrelsen at standse en kvalitetskontrol, tager Erhvervsstyrelsen stilling til betaling af kvalitetskontrollanten for det allerede udførte arbejde. Erhvervsstyrelsens stillingtagen vedrørende betaling for allerede udført arbejde vil bero på sagens nærmere omstændigheder.

2.11 Kvalitetskontrollantens afslutning af kontrolbesøget

2.11.1 Afgivelse af bemærkninger og underskrifter fra de kontrollerede

Forinden kvalitetskontrollanten afslutter kvalitetskontrolbesøget, skal revisionsvirksomheden og de berørte revisorer forelægges alle udarbejdede arbejdsprogrammer med henblik på at give de kontrollerede mulighed for at afgive bemærkninger til kvalitetskontrollantens observationer.

Ikke-PIE revisionsvirksomhedens ledelse skal i arbejdsprogrammet i Bilag 2A eller 2B bekræfte, at alt relevant materiale til brug for gennemgangen af virksomhedens kvalitetsstyringssystem samt overvågning og evaluering er forelagt kvalitetskontrollanten, samt at kvalitetskontrollanten er blevet forelagt en opgørelse over de kunder, hvorom der er afgivet erklæringer efter revisorlovens § 1, stk. 2 inden for de seneste 12 måneder. Derudover bekræftes det, at revisionsvirksomheden har haft mulighed for at afgive bemærkninger til kvalitetskontrollantens vurderinger og konklusioner. Revisionsvirksomheden skal i den forbindelse underskrive arbejdsprogrammet i Bilag 2A eller 2B.

Ved underskrivelse af Bilag 1, bekræfter revisionsvirksomheden, at virksomheden har drøftet observation(er) og vurdering(er) med kvalitetskontrollanten, og har haft mulighed for at komme med kommentarer hertil.

For PIE revisionsvirksomheder skal revisionsvirksomhedens ledelse afgive en særskilt erklæring, der fremsendes underskrevet til Erhvervsstyrelsen i forbindelse med revisionsvirksomhedens fremsendelse af kommentarer til udkast til rapport om kvalitetskontrol. I denne erklæring skal revisionsvirksomhedens ledelse bl.a. bekræfte, at alt relevant materiale til brug for gennemgangen af virksomhedens kvalitetsstyringssystem samt overvågning og evaluering er forelagt kvalitetskontrollanten, samt at kvalitetskontrollanten er blevet forelagt en opgørelse over de kunder, hvorom der er afgivet erklæringer efter revisorlovens § 1, stk. 2 inden for de seneste 12 måneder. Derudover skal revisionsvirksomheden angive, at virksomheden har haft mulighed for at afgive bemærkninger til kvalitetskontrollantens vurderinger og konklusioner.

De underskrivende revisorer skal for hver gennemgået erklæringsopgave angive i Bilag 3 og 4, at alt relevant materiale er stillet til rådighed for kvalitetskontrollanten, og at revisor har haft mulighed for at afgive bemærkninger til kvalitetskontrollantens observationer og vurderinger. De underskrivende revisorer skal i den forbindelse underskrive Bilag 3 og 4. Med underskriften bekræftes det, at der ikke foreligger yderligere materiale eller oplysninger af relevans for kvalitetskontrollanten. Det skal bemærkes, at underskriften ikke nødvendigvis er udtryk for enighed med kontrollanten i de fremførte observationer såvel som kvalitetskontrollantens samlede vurdering af erklæringsopgaven. En eventuel uenighed beskrives som en del af revisors kommentarer.

Ved gennemgang af erklæringsopgaver, hvor den underskrivende revisor ikke længere er tilknyttet revisionsvirksomheden, skal kvalitetskontrollanten sikre sig, at den fratrådte revisor får mulighed for at afgive bemærkninger til kvalitetskontrollantens gennemgang og vurderinger.

2.11.1.1 Frist for afgivelse af bemærkninger

Kvalitetskontrollanten skal give revisionsvirksomheden og de berørte revisorer en rimelig frist til at afgive bemærkninger til arbejdsprogrammerne. Kvalitetskontrollanten aftaler med

revisionsvirksomheden, herunder de kontrollerede revisorer, hvornår disse senest skal være fremkommet med deres bemærkninger. Ved kvalitetskontrol af ikke-PIE revisionsvirksomheder skal der ved fastsættelse af fristen for afgivelse af bemærkninger tages hensyn til, at kvalitetskontrollanten efterfølgende kan indsende sin rapportering rettidigt til Erhvervsstyrelsen.

Kvalitetskontrollanten foretager en vurdering af, om eventuelt fremkomne bemærkninger giver anledning til revurdering af kvalitetskontrollantens observationer og vurderinger. Er dette tilfældet, skal kvalitetskontrollanten tilpasse observationerne og vurderingerne i arbejdsprogrammerne.

2.11.2 Ikke-PIE kvalitetskontrollanters rapportering til Erhvervsstyrelsen (KRE)

Kvalitetskontrollanten skal rapportere snarest muligt og senest den 15. november i kontrolåret om kvalitetskontrolbesøget til Erhvervsstyrelsen, medmindre andet er aftalt med Erhvervsstyrelsen.

Nedenstående udgør kvalitetskontrollantens rapportering til Erhvervsstyrelsen (KRE):

- Bilag 1, *Generelt om revisionsvirksomheden, beskrivelse af kvalitetskontrollens genstand, art og omfang og kvalitetskontrollantens vurdering af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem samt vurdering af de kontrollerede erklæringsopgaver.*
- Bilag 2A, *Arbejdsprogram til gennemgang af revisionsvirksomhedens interne organisation, risikovurderingsproces samt elementerne i kvalitetsstyringssystemet.*
- Bilag 2B, *Arbejdsprogram til gennemgang af revisionsvirksomhedens politikker og procedurer for overvågning, evaluering og afhjælpning.*
- Bilag 3, *Arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave.*
- Bilag 4, *Arbejdsprogram til gennemgang af en konkret opgave vedrørende review eller udvidet gennemgang.*
- Bilag 5, *Arbejdsprogram til gennemgang af efteruddannelse.*
- Kopi af de underskrevne regnskaber eller erklæringsemner (uanset om disse har givet anledning til bemærkninger eller ej).
- Kopi af arbejdspapirer, notater eller lignende, som er relevante i relation observationer, som er beskrevet i de udfyldte arbejdsprogrammer.
- Bilag 10, *Redegørelse for væsentlig afvigelse i det faktiske antal anvendte timer i forhold til det forventede antal timer, såfremt afvigelsen er 20 % eller mere.*

Alle udfyldte arbejdsprogrammer indgår i KRE, uanset om kvalitetskontrollanten har haft observationer eller ej. De udfyldte arbejdsprogrammer samt Bilag 1 skal indsendes med underskrifter. Derudover skal kvalitetskontrollanten indsende et eksemplar af de udfyldte arbejdsprogrammer samt Bilag 1 i Word/Excel.

Ved den efterfølgende sagsbehandling kan Erhvervsstyrelsen forespørge om yderligere dokumentation. Erhvervsstyrelsen kan eksempelvis anmode om alle arbejdspapirer, som kvalitetskontrollanten har udarbejdet/indhentet.

2.12 Betaling

2.12.1 Betaling for kvalitetskontrol af ikke-PIE-revisionsvirksomheder

Erhvervsstyrelsen fastsætter i henhold til § 43 i bekendtgørelsen om kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder årligt timepriser, som gælder for eksterne kvalitetskontrollanter.

Erhvervsstyrelsen har fastsat en timepris på 1.500 kr. eksklusive moms, som gælder for alle godkendte kvalitetskontrollanter. Erhvervsstyrelsen kan i konkrete tilfælde give tilladelse til, at der opkræves højere pris end 1.500 kr.

2.12.1.1 Timeantallet

Kvalitetskontrollanten opkræver betaling for det faktiske anvendte antal timer. Når omstændighederne kræver det, kan antallet af faktiske anvendte timer fravige fra det angivne forventede antal timer, som er godkendt af Erhvervsstyrelsen. Kvalitetskontrollanten skal orientere de kontrollerede med det samme, hvis det budgetterede tidsforbrug forventes at blive overskredet herunder årsagen. Er fravigelsen i timetallet mere end 20 procent, skal kvalitetskontrollanten altid fremsende en redegørelse herfor til Erhvervsstyrelsen. Redegørelsen skal indeholde de oplysninger, som fremgår af Bilag 10 og indgår ligeledes som en del af rapporteringen til revisionsvirksomheden (KRE). Kvalitetskontrollanten skal på det afsluttende møde drøfte indholdet af Bilag 10.

Erhvervsstyrelsen kan altid anmode kvalitetskontrollanten om at redegøre for forbruget af timer herunder tidsforbrug pr. deltager pr. dag samt arten af det udførte arbejde og andre udgiftsposter, der indgår i regningen.

2.12.2 Kvalitetskontrollantens udfærdigelse og fremsendelse af faktura

Samtidig med at kvalitetskontrollanten rapporterer om kvalitetskontrolbesøget til Erhvervsstyrelsen fremsender kvalitetskontrollanten en faktura, der dækker udgifter indtil fremsendelsen af rapporteringen jf. § 44 i bekendtgørelse om kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder.

Fakturaen skal indeholde en opgørelse over følgende:

1. den direkte medgåede tid og timesats pr. kvalitetskontrollant,
2. den direkte medgåede tid og timesats for øvrige kvalitetskontrollanter,
3. timer anvendt på transport, og
4. udlæg efter regning.

Kvalitetskontrollanten kan kun fakturere for det arbejde, som følger af Erhvervsstyrelsens retningslinjer, herunder eksempelvis udarbejdelse af arbejdsprogrammer og rapportering til Erhvervsstyrelsen (KRE). Kvalitetskontrollanten kan således ikke fakturere for udarbejdelse af øvrige dokumenter end de, som fremgår af arbejdsprogrammerne og KRE, medmindre dette er aftalt med Erhvervsstyrelsen forud for kvalitetskontrollen.

Dækning af kvalitetskontrollantens eventuelle senere udgifter i forbindelse med Erhvervsstyrelsens sagsbehandling kan ske i forbindelse med afslutning af kvalitetskontrollen ved fremsendelse af endnu en faktura. Betaling for yderligere medgået tid kan dog kun finde sted, såfremt arbejdet samlet set

overstiger, hvad der kan betragtes som almindelig korrespondance vedrørende udførelsen af kontrolopgaven. Ved almindelig korrespondance menes eksempelvis afklarende spørgsmål vedrørende kvalitetskontrollantens rapportering, der ikke kræver udførelse af yderligere handlinger fra kvalitetskontrollantens side.

Yderligere medgået tid som følge af mangler eller utydeligheder i KRE, arbejdspapirer, svar eller andet materiale, dækkes af kvalitetskontrollanten selv. Erhvervsstyrelsen træffer i tvivlsspørgsmål afgørelse herom.

Rejse- og opholdsudgifter, der afholdes i forbindelse med opgavens varetagelse, afregnes efter statens regler for tjenesteydelser. Dette omfatter bl.a. udgifter afholdt til forplejning. Afregningen sker i overensstemmelse med Erhvervsstyrelsens rejsepolitik og efter Moderniseringsstyrelsens gældende satsregulering.

2.12.2.1 Udformning af faktura

En faktura skal være udformet som en E-faktura, og skal udfyldes og fremsendes på www.virk.dk.

Vejledning og eksempel på korrekt udfyldte felter og færdig faktura samt links kan findes i Bilag 8 samt på Erhvervsstyrelsens hjemmeside under kvalitetskontrol. De udgifter, der dækkes, fremgår af vejledningen og bekendtgørelsen.

2.12.3 Erhvervsstyrelsens betaling af kvalitetskontrollanten

Når Erhvervsstyrelsen har modtaget kvalitetskontrollantens faktura samt eventuelt dokumentation for udlæg, betaler Erhvervsstyrelsen kvalitetskontrollanten det fulde beløb. Erhvervsstyrelsen og kvalitetskontrollanten kan aftale at udskyde betalingen.

Efter behov foretager Erhvervsstyrelsen stikprøvevis kontrol af dokumentation for afholdte udgifter.

Såfremt fakturaen afviger væsentligt fra det godkendte af Erhvervsstyrelsen forud for kvalitetskontrolbesøget, og dermed ikke umiddelbart kan accepteres, træffer Erhvervsstyrelsen afgørelse, om det anvendte tidsforbrug forekommer rimeligt i forhold til det gennemførte kvalitetskontrolbesøg. Før Erhvervsstyrelsen træffer afgørelse sendes udkast til afgørelse i høring hos kvalitetskontrollanten, og eventuelt den kontrollerede revisionsvirksomhed samt eventuelt andre relevante parter.

2.12.4 Erhvervsstyrelsens opkrævning af ikke-PIE revisionsvirksomheder

Erhvervsstyrelsen opkræver betalingen hos den kontrollerede revisionsvirksomhed for direkte medgået tid og timesats pr. kvalitetskontrollant, samt direkte medgået tid og timesats for øvrige kvalitetskontrollanter i kontrolopgaven. Hvis betalingen afviger mere end 20 procent fra det, der blev godkendt forud for kvalitetskontrollanten, ledsages fakturaen af kvalitetskontrollantens redegørelse for afvigelsen. Erhvervsstyrelsen kan vælge at opkræve betalingen af flere omgange.

Omkostningerne til timer anvendt på transport og udlæg efter regning, opgøres årligt pr. 1. maj og fordeles forholdsmæssigt mellem de ikke-PIE revisionsvirksomheder, der har haft en kvalitetskontrol året forinden på grundlag af antallet af tilknyttede revisorer pr. 1. januar i kontrolåret.

Da betaling betragtes som en betingelse for kvalitetskontrol, vil manglende betaling blive betragtet som manglende underkastelse af kvalitetskontrol. Erhvervsstyrelsen vil i disse tilfælde træffe afgørelse om at fratage revisionsvirksomheden godkendelsen, jf. § 14, stk. 2, i revisorloven.

2.12.5 Betaling for kvalitetskontrol af PIE-revisionsvirksomheder

Der opkræves en timepris på 950 kr. for direkte medgået tid i forbindelse med kvalitetskontrollen. Timeprisen fastsættes efter, at der sikres dækning af Erhvervsstyrelsens omkostninger ved kvalitetskontrollen af PIE revisionsvirksomheder, og er beregnet ud fra de anslåede årlige omkostninger ved kvalitetskontrol i PIE revisionsvirksomheder.

Revisionsvirksomheden vil modtage besked om et eventuelt ekstra tidsforbrug som følge af observationer i forbindelse med kvalitetskontrollen, herunder udvidelse af stikprøven af erklæringsopgaver til kvalitetskontrol.

Hvis Erhvervsstyrelsen i konkrete tilfælde har udpeget andre personer som kvalitetskontrollant, eller anvendt ekspertbistand afholdes omkostningerne hertil af den kontrollerede revisionsvirksomhed.

Den direkte medgåede tid i forbindelse med kvalitetskontrollen starter ved udvælgelse af revisionsvirksomheden til kvalitetskontrol. Det vil sige i praksis fra det tidspunkt, hvor revisionsvirksomheden modtager meddelelse om udvælgelsen. Herefter medgår planlægning og gennemførelse af kvalitetskontrol samt efterfølgende rapportering til revisionsvirksomheden.

Erhvervsstyrelsen kan løbende fakturere for den direkte medgåede tid.

3 Opfølgende kvalitetskontrol

En opfølgende kvalitetskontrol har til formål at teste, om revisionsvirksomheden har fulgt op på de forbedringspunkter, som Erhvervsstyrelsen har identificeret ved den seneste kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden. Kontrollen udføres med udgangspunkt i revisionsvirksomhedens handlingsplan, som er godkendt af Erhvervsstyrelsen. Omfanget af den opfølgende kvalitetskontrollens omfang afhænger således af de forbedringspunkter, der er identificeret af Erhvervsstyrelsen samt de dertil hørende tiltag, som er beskrevet i revisionsvirksomhedens handlingsplan.

3.1 Planlægning af en opfølgende kvalitetskontrol i Ikke-PIE revisionsvirksomheder

I ikke-PIE revisionsvirksomheder modtager kvalitetskontrollanten en kopi af revisionsvirksomhedens handlingsplan og Erhvervsstyrelsens eventuelle bemærkninger hertil samt Erhvervsstyrelsens rapport fra den kvalitetskontrol, som resulterede i den opfølgende kvalitetskontrol.

Kvalitetskontrollanten skal anvende Bilag 1 A, *Opfølgende kvalitetskontrol* til at rapportere til Erhvervsstyrelsen om resultatet af den gennemførte opfølgende kvalitetskontrol.

Med baggrund i revisionsvirksomhedens godkendte handlingsplan udfylder kvalitetskontrollanten Bilag 1 A, *Opfølgende kvalitetskontrol* som en del af sin planlægning med følgende oplysninger:

- De identificerede forbedringspunkter, der skal følges op på i henhold til den seneste rapport om kvalitetskontrol.
- Revisionsvirksomhedens årsagsforklaring.
- Revisionsvirksomhedens beskrevne tiltag rettet mod forbedringspunkter, som Erhvervsstyrelsen har identificeret i forbindelse med kvalitetskontrollen.
- Revisionsvirksomhedens tidsplan for implementering af iværksatte tiltag samt angivelse af, hvem hos revisionsvirksomheden, der er ansvarlig herfor.
- Erhvervsstyrelsens eventuelle bemærkninger til revisionsvirksomhedens beskrevne tiltag, hvis Erhvervsstyrelsens godkendelse af revisionsvirksomhedens handlingsplan har været betinget af bemærkninger.
- En beskrivelse af, hvilke handlinger kvalitetskontrollanten vil foretage med henblik på at kontrollere, at revisionsvirksomheden har fulgt op på de forbedringspunkter, der blev identificeret ved den foregående kvalitetskontrol
- Angivelse af, om det forventes, at der skal foretages test af det iværksatte tiltag med henblik på at kunne vurdere, om tiltaget er implementeret og efterleves, herunder angivelse af det forventede omfang af test

Oplysningerne skal medvirke til at danne et overblik over omfanget af den opfølgende kvalitetskontrol herunder det forventede timeantal.

Der er i Bilag 6B et eksempel på et udfyldt Bilag 1A.

3.1.1 Den opfølgende kvalitetskontrol omfatter en fuld kvalitetskontrol

I nogle tilfælde vil arten og omfanget af de identificerede forbedringspunkter ved seneste kvalitetskontrol medføre, at der skal udføres en fuld kvalitetskontrol for at kunne afdække, om tiltagene er implementeret. Dette vil i så fald blive meddelt kvalitetskontrollanten samtidig med fremsendelse af handlingsplan mv. Revisionsvirksomheden vil ligeledes blive orienteret herom.

3.2 Gennemgang af iværksatte tiltag, samt efterlevelsen heraf

Kvalitetskontrollanten foretager en gennemgang af, om revisionsvirksomheden har iværksat de tiltag, der fremgår af revisionsvirksomhedens handlingsplan samt efterlevelsen heraf.

3.2.1 Revisionsvirksomhedens interne organisation herunder kvalitetsstyringssystem og overvågningsproces

Gennemgangen af tiltag i revisionsvirksomhedens handlingsplan, der retter sig mod forbedring af områder i revisionsvirksomhedens interne organisation herunder kvalitetsstyringssystem samt revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces foretages indledningsvis ved, at kvalitetskontrollanten gennemgår revisionsvirksomhedens ajourførte beskrivelse af politikker og procedurer vedrørende de omhandlede områder. Herudover foretages test af, at tiltag er implementeret og efterleves.

Eksempel 1 – politikker og procedurer vedrørende udvidet gennemgang

I rapporten fra seneste kvalitetskontrol fremgår forbedringspunktet "Sikring af, at kvalitetsstyringssystemets politikker og procedurer understøtter at samtlige påkrævede supplerende handlinger i forbindelse med udførelse af opgaver vedrørende erklæring om udvidet gennemgang."

Revisionsvirksomheden har i handlingsplanen oplyst, at udbyderen af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem er blevet kontaktet for udbedring af manglen, og at revisionsvirksomheden vil tilpasse systemet herunder instrukser.

Kvalitetskontrollanten foretager en gennemgang af, om revisionsvirksomhedens politikker og procedurer er opdateret, således at de overholder kravene på området, herunder om opdateringen er sket indenfor det angivne tidspunkt.

Kvalitetskontrollanten udvælger 2 erklæringsopgaver for at teste, om de pågældende politikker og procedurer anvendes ved afgivelse af erklæringer om udvidet gennemgang. Hvis der ikke er afgivet 2 erklæringer om udvidet gennemgang, testes det antal erklæringer, der er afgivet.

Gennemgangen af erklæringsopgaverne skal udelukkende omfatte det aktuelle område, hvorvidt de påkrævede handlinger ved udvidet gennemgang er udført, som foreskrevet i de ajourførte politikker og procedurer for området. Alene det pågældende område i Bilag 4 udfyldes.

3.2.1.1 Hvis revisionsvirksomheden har skiftet kvalitetsstyringssystem siden den seneste kvalitetskontrol

Som udgangspunkt foretages alene en gennemgang af afgrænsede områder af kvalitetsstyringssystemet, for at teste de iværksatte tiltag rettet mod forbedring af områder i revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystem, samt revisionsvirksomhedens overvågnings- og evalueringsproces. Der kan dog være omstændigheder, der gør, at en fuld gennemgang af det nye kvalitetsstyringssystem er nødvendig for at kunne teste de forbedringspunkter, der blev identificeret ved den seneste kvalitetskontrol. Ved gennemgangen af forbedringspunkter foretager kvalitetskontrollanten en konkret vurdering af, hvorvidt det vil være aktuelt at foretage en fuld gennemgang af det nye kvalitetsstyringssystem med anvendelse af arbejdsprogrammerne i Bilag 2A og Bilag 2B, eller om det er tilstrækkeligt at teste udvalgte områder, for at kunne vurdere, hvorvidt revisionsvirksomheden har fulgt op på forbedringspunkterne.

3.2.2 Erklæringsopgaver

Gennemgangen af tiltag i revisionsvirksomhedens handlingsplan, der retter sig mod forbedringspunkter vedrørende erklæringsopgaver, herunder anvendelse af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem, gennemgås ved, at kvalitetskontrollanten udvælger et antal erklæringsopgaver, hvor der foretages test af, at tiltaget er implementeret og efterleves.

Afhængig af indholdet af identificerede forbedringspunkter vedrørende erklæringsopgaver kan det ligeledes være relevant, at kvalitetskontrollanten foretager en gennemgang af et eller flere afgrænsede områder i kvalitetsstyringssystemet, hvis det iværksatte tiltag har medført en tilpasning heraf. I sådanne tilfælde foretager kvalitetskontrollanten forud for testen en gennemgang og vurdering af foretagne tilpasninger af kvalitetsstyringssystemet.

3.2.2.1 Antal stikprøver

Der skal foretages minimum 2 test af hvert forbedringsforslag. Den samme stikprøve/erklæringsopgave kan anvendes til test af flere tiltag. Dette anføres ved udfyldelse af Bilag 1 A og ved udfyldelse af henholdsvis Bilag 3 og 4.

Stikprøven skal ikke nødvendigvis omfatte de samme erklæringsopgaver eller underskrivende revisorer, som blev gennemgået ved den seneste kvalitetskontrol, men dette kan i nogle tilfælde være oplagt. Udvalgelse af erklæringsopgaver eller dele heraf til gennemgang afhænger af revisionsvirksomhedens konkrete omstændigheder på kontroltidspunktet, samt af, hvilke tiltag, der skal testes.

Udvælgelsen af stikprøver skal så vidt muligt være risikobaseret.

3.2.2.2 Udvidelse af stikprøven

Hvis resultatet af 2 ud af 2 test vedrørende det samme forbedringspunkt er uden bemærkninger, kan det konkluderes, at tiltaget er tilstrækkeligt implementeret.

Hvis der er observationer i 1 ud af 2 test vedrørende det samme forbedringspunkt udtages 1 ekstra stikprøve for det pågældende forbedringspunkt.

Hvis resultatet herefter i 2 ud af 3 test vedrørende det samme forbedringspunkt er uden observationer, skal der ikke foretages en yderligere udvidelse af stikprøven, men der må konkluderes på baggrund heraf, at tiltaget ikke er implementeret i tilstrækkeligt omfang.

Hvis der er observationer i 2 ud af 3 tests vedrørende det samme forbedringspunkt, kan det konkluderes, at tiltaget ikke er tilstrækkeligt implementeret.

3.2.2.3 Hvis tiltaget ikke er muligt at teste

Det gælder for nogle typer af identificerede forbedringspunkter, at disse er identificeret på baggrund af observationer vedrørende konkrete områder i en erklæringsopgave, som ikke nødvendigvis forefindes i erklæringsopgaver, der efterfølgende er afgivet gennem revisionsvirksomheden. Dette gælder eksempelvis forbedringspunkter, der har været identificeret som følge af utilstrækkelige handlinger vedrørende going concern, udskudte skatteaktiver, regnskabsposter, der er målt til dagsværdi, erklæringer om udvidet gennemgang, erklæringsfejl mv.

Hvis det viser sig, at revisionsvirksomheden ikke har afgivet erklæringer med sikkerhed på erklæringsemner, der indeholder de samme områder, må kvalitetskontrollanten i stedet ved observation og forespørgsel foretage en gennemgang af rammerne for tiltaget (politikker og procedurer og øvrig tilgængelig information fra revisionsvirksomheden - eksempelvis om der er afholdt informationsmøder vedrørende det aktuelle område), vurdere om revisionsvirksomheden har bestræbt sig på at implementere tiltaget.

Kvalitetskontrollanten kan desuden vurdere, om der kan udtages en erklæringsopgave, der indeholder andre former for regnskabsposter, der indeholder væsentlige regnskabsmæssige skøn, og foretage testen på lignende regnskabsposter, hvis der eksempelvis er tale om tiltag rettet mod en regnskabspost, der indeholder regnskabsmæssige skøn.

Eksempel 2 – tilstrækkelig dokumentation

I rapporten fra seneste kvalitetskontrol fremgår forbedringspunktet "Det skal sikres, at der ved revision af ejendomme, der indregnes til dagsværdi, er tilstrækkelig dokumentation for revision af værdiansættelsen heraf." Revisionsvirksomheden har i handlingsplanen oplyst, at for at sikre behørig dokumentation bliver alle opgaver nu gennemgået af både en cand.merc.aud. og en statsautoriseret revisor inden underskrift.

Der udvælges 2 erklæringsopgaver, hvor der i årsregnskabet er indregnet ejendomme til dagsværdi. Hvis revisionsvirksomheden ikke har kunder, hvor dette er tilfældet, kan der udvælges 2 andre erklæringsopgaver, hvori der er indgår regnskabsposter med regnskabsmæssige skøn.

Kvalitetskontrollantens gennemgang omfatter den foreliggende dokumentation for udført revision af udvalgte væsentlige og risikofyldte områder, der indeholder væsentlige regnskabsmæssige skøn i de 2 erklæringsopgaver.

3.2.2.4 Observationer af andre forhold

Hvis kvalitetskontrollanten som led i gennemgangen af revisionsvirksomhedens iværksatte tiltag har andre observationer end de observationer, der oprindeligt førte til de forbedringspunkter, der er

udgangspunkt for den opfølgende kvalitetskontrol, skal kvalitetskontrollanten notere dette som en ny observation.

Kvalitetskontrollanten skal tage kontakt til styrelsen forinden, hvis kvalitetskontrollanten vurderer, at det vil være relevant at udvide kvalitetskontrollen som følge af eventuelle yderligere observationer.

Vurderingen af resultatet af den opfølgende kvalitetskontrol foretages af Erhvervsstyrelsen på samme måde som ved ordinære kvalitetskontroller. Eventuelle nye observationer vil således indgå ved Erhvervsstyrelsens vurdering af, hvordan kvalitetskontrollen vil blive afsluttet.

Eksempel 1- fortsat

Hvis kvalitetskontrollanten under gennemgangen af, om de påkrævede handlinger ved udvidet gennemgang er udført, bliver opmærksom på andre forhold, for eksempel at revisor ikke har afdækket i sine arbejdsrapporter, at en forpligtelse i engagementsbekræftelse ikke er oplyst i årsregnskabet, udgør dette en ny observation, der skal oplyses i rapporteringen til Erhvervsstyrelsen.

Eksempel 2 – fortsat

Hvis kvalitetskontrollanten ved sin gennemgang af forbedringspunktet, der vedrører hvorvidt, der er tilstrækkelig dokumentation for udført revision, bliver opmærksom på, at der, efter kvalitetskontrollantens vurdering, ikke er udført tilstrækkelige handlinger med henblik på at afdække relevante revisionsmål vedrørende de udvalgte væsentlige og risikofyldte områder, vil dette være en ny observation, da en gennemgang af, hvorvidt der foreligger tilstrækkelig dokumentation nødvendigvis også omfatter en vurdering af, hvorvidt der er udført tilstrækkelige handlinger med henblik på, at der kan opnås tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis.

3.2.3 Arbejdsprogrammer

Ved gennemgang af tiltag vedrørende revisionsvirksomhedens interne organisation herunder kvalitetsstyringssystem rapporteres om resultatet i Bilag 1 A. Arbejdsprogrammerne i Bilag 2A og Bilag 2B anvendes, såfremt der er i forbindelse med den seneste kvalitetskontrol har været forbedringspunkter til revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder overvågning. I disse tilfælde udfyldes alene de relevante områder i Bilag 2A og 2B medmindre der skal foretages en fuld gennemgang af kvalitetsstyringssystemet.

Bilag 3 og 4 anvendes til gennemgangen af erklæringsopgaver. Ved udfyldelsen af relevante områder i Bilag 3 eller 4 anføres forbedringspunktets nummer ud for hver besvarelse, eksempelvis "X 3", "X 6", så det er muligt at finde sammenhæng mellem konklusioner i Bilag 1 A og de udfyldte bilag. Feltet "*Kvalitetskontrollantens samlede vurdering af...*" i Bilag 3 og Bilag 4 skal ikke udfyldes ved en opfølgende kontrol, da resultatet af de foretagne tests skal beskrives i Bilag 1 A i de dertil indrettede felter i afsnit D. Hvis der er tale om en gennemgang af en erklæringsopgave for en PIE virksomhed, anvendes relevante arbejdsprogrammer i Bilag 3 A-E i tillæg til Bilag 3.

3.3 Erhvervsstyrelsens afslutning af kvalitetskontrollen

Kvalitetskontrollen afsluttes med, at revisionsvirksomheden modtager en rapport fra Erhvervsstyrelsen. Rapporten udarbejdes af Erhvervsstyrelsen med udgangspunkt i de eventuelle observationer kvalitetskontrollanten har anført i de udfyldte arbejdsprogrammer, som

kvalitetskontrollanten har anvendt ved kvalitetskontrolbesøget. Kvalitetskontrollantens afslutning af kontrolbesøget er beskrevet i afsnit 3.5. Rapporten indeholder Erhvervsstyrelsens eventuelle observationer til de områder, der er gennemgået i forbindelse med kvalitetskontrollen. Derudover indeholder rapporten eventuelle forbedringspunkter, og Erhvervsstyrelsens vurdering af, om revisionsvirksomheden på tilstrækkelig vis har fulgt op på forbedringspunkter identificeret ved den seneste kvalitetskontrol. I de tilfælde, hvor Erhvervsstyrelsen har identificeret forbedringspunkter, vil rapporten indeholde henstillinger til, at revisionsvirksomheden følger op på disse. Rapporten indeholder derudover Erhvervsstyrelsens vurdering af, om kvalitetskontrollen kan afsluttes uden en opfølgende kvalitetskontrol, eller om der er behov for en yderligere opfølgende kvalitetskontrol, der skal afklare, om revisionsvirksomheden har fulgt op på henstillinger i forbindelse med kvalitetskontrollen.

Såfremt Erhvervsstyrelsen vurderer, at der skal foretages endnu en opfølgende kvalitetskontrol, henstiller Erhvervsstyrelsen, at revisionsvirksomheden udarbejder en handlingsplan, der indeholder revisionsvirksomhedens påtænkte eller allerede iværksatte tiltag til at følge op på de anførte forbedringspunkter. En henstilling om, at revisionsvirksomheden udarbejder en handlingsplan, fremgår af Erhvervsstyrelsens rapport med angivelse af, hvornår revisionsvirksomheden senest skal indsende handlingsplanen til Erhvervsstyrelsen. Se nærmere herom i afsnit 2.7.2.

Med udgangspunkt i de udfyldte arbejdsprogrammer foretager Erhvervsstyrelsen desuden en vurdering af, om der er grundlag for at iværksætte en undersøgelse i medfør af revisorlovens § 37, stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan iværksætte en undersøgelse, såfremt Erhvervsstyrelsen i forbindelse med en kvalitetskontrol vurderer, at der er risiko for, at en revisionsvirksomhed eller en revisor ikke har overholdt sine forpligtelser i henhold til revisorlovgivningen. Er dette tilfældet vil rapporten indeholde oplysning om, at Erhvervsstyrelsen har besluttet at iværksætte en undersøgelse vedrørende revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem og/eller en eller flere af de kontrollerede erklæringsopgaver.

Ved Erhvervsstyrelsens vurdering af kvalitetskontrollen forholder Erhvervsstyrelsen sig til kvalitetskontrollantens udfyldte arbejdsprogrammer, men styrelsen er ikke bundet af kvalitetskontrollantens vurderinger. Hvis Erhvervsstyrelsen i forbindelse med sagsbehandlingen har en anden vurdering af en observation, vil denne vurdering fremgå af rapporten. Erhvervsstyrelsen er således ikke bundet af de forhold og observationer, som kvalitetskontrollanten har lagt til grund, eller af kvalitetskontrollantens vurdering heraf. Erhvervsstyrelsen kan selvstændigt inddrage forhold og observationer, som ikke er medtaget af kvalitetskontrollanten, hvis Erhvervsstyrelsen under sagsbehandlingen bliver opmærksom på fejl og mangler, som kvalitetskontrollanten ikke har rapporteret om.

I forbindelse med sagsbehandlingen af en kvalitetskontrol kan Erhvervsstyrelsen indhente de oplysninger, som skønnes nødvendige for at kunne vurdere resultatet af kvalitetskontrollen, herunder oplysninger hos både kvalitetskontrollanten og den kontrollerede revisionsvirksomhed. Revisors tavshedspligt, jf. revisorlovens § 30, gælder således ikke i forhold til pligterne overfor Erhvervsstyrelsen.

3.3.1 Offentliggørelse af resultatet af kvalitetskontrollen

Hvis det i forbindelse med en opfølgende kvalitetskontrol konstateres, at revisionsvirksomheden ikke har fulgt op på Erhvervsstyrelsens henstillinger fra en tidligere kvalitetskontrol, træffer Erhvervsstyrelsen afgørelse om at offentliggøre resultatet af kvalitetskontrollen.

3.4 Meddelelse om opfølgende kvalitetskontrol samt udpegelse af en kvalitetskontrollant

Revisionsvirksomheder, som er udtaget til opfølgende kvalitetskontrol, får, så vidt muligt, inden den 1. april og senest den 1. juni besked om, at virksomheden skal kontrolleres samme år.

Erhvervsstyrelsen udpeger en kvalitetskontrollant til at gennemføre kvalitetskontrolbesøg i revisionsvirksomheden. Revisionsvirksomheden vil, så vidt muligt, inden den 1. juni få besked om, hvilken kvalitetskontrollant der er udpeget til at udføre kvalitetskontrolbesøget.

3.4.1 Revisionsvirksomhedens bekræftelse

Revisionsvirksomheden skal inden 14 dage efter modtagelse af beskeden om udpegning af kvalitetskontrollanten bekræfte, at virksomheden aktivt vil medvirke til kvalitetskontrollens gennemførelse. Revisionsvirksomheden skal samtidig bekræfte, at virksomheden ikke har kendskab til forhold, der gør, at kvalitetskontrollanten ikke er uafhængig efter revisorlovens kapitel 4 og regler udstedt i medfør heraf, eller i øvrigt ikke opfylder betingelserne for at udføre kvalitetskontrollen. Angivelsen af, at revisionsvirksomheden aktivt medvirker til kvalitetskontrollens gennemførelse, skal ske med revisionsvirksomhedens NemID medarbejdersignatur på www.virk.dk under "Kvalitetskontrol for revisionsvirksomheder".

3.4.2 Eventuel indsigelse mod kvalitetskontrollantens uafhængighed

Revisionsvirksomheden har mulighed for at indgive en skriftlig begrundet indsigelse mod den udpegede kvalitetskontrollant. Indsigelsen skal sendes til kvalitetskontrol@erst.dk senest 14 dage efter virksomhedens modtagelse af meddelelsen om den udpegede kvalitetskontrollant.

Erhvervsstyrelsen tager stilling til en indsigelse og vurderer, om der er grundlag for at udpege en anden kvalitetskontrollant.

Hvis revisionsvirksomheden senere i kontrolforløbet konstaterer, at kvalitetskontrollanten ikke er uafhængig, eller på anden måde ikke opfylder betingelserne for at udføre kvalitetskontrollen, skal dette straks meddeles skriftligt til Erhvervsstyrelsen. Erhvervsstyrelsen har herefter mulighed for at afbryde kontrolforløbet og udpege en ny kvalitetskontrollant. Meddelelsen skal sendes til kvalitetskontrol@erst.dk.

3.4.3 Revisionsvirksomheden skal give kvalitetskontrollanten de nødvendige oplysninger

Revisionsvirksomheden, som er udtaget til kvalitetskontrol, samt revisorer tilknyttet revisionsvirksomheden skal sørge for, at kvalitetskontrollanten får de oplysninger og den bistand, som kvalitetskontrollanten anser som nødvendig for at gennemføre kvalitetskontrollen.

3.4.4 Manglende bekræftelse fra revisionsvirksomheden eller manglende afgivelse af oplysninger til kvalitetskontrollanten

Bekræfter revisionsvirksomheden ikke at ville medvirke aktivt til kvalitetskontrollens gennemførelse, eller undlader revisionsvirksomheden at give kvalitetskontrollanten de fornødne oplysninger til brug for kvalitetskontrollen, anses det for manglende medvirken til gennemførelse af kvalitetskontrollen. Erhvervsstyrelsen beslutter, hvad der videre skal ske. Ved manglende medvirken til gennemførelse af kvalitetskontrollen kan Erhvervsstyrelsen træffe afgørelse om at fratage godkendelsen som revisionsvirksomhed.

3.4.5 Informationsmøde for ikke-PIE revisionsvirksomheder

Erhvervsstyrelsen tilbyder alle ikke-PIE revisionsvirksomheder, der er udtaget til kvalitetskontrol, at deltage i et fælles informationsmøde. På mødet informerer Erhvervsstyrelsen generelt om forløbet og indholdet af den forestående kvalitetskontrol. Informationsmødet afholdes digitalt.

3.5 Ikke-PIE kvalitetskontrollanters rapportering til Erhvervsstyrelsen (KRE)

Kvalitetskontrollanten skal rapportere snarest muligt og senest den 15. november i kontrolåret om kvalitetskontrolbesøget til Erhvervsstyrelsen, medmindre andet er aftalt med Erhvervsstyrelsen.

Nedenstående udgør kvalitetskontrollantens rapportering til Erhvervsstyrelsen (KRE):

- Bilag 1 A, *Opfølgende kvalitetskontrol*.
- Eventuelt Bilag 2A *Arbejdsprogram til gennemgang af revisionsvirksomhedens interne organisation, risikovurderingsproces samt elementerne i kvalitetsstyringssystemet (hvis relevant. Se afsnit 3.2.3)*.
- Eventuelt Bilag 2B, *Arbejdsprogram til gennemgang af revisionsvirksomhedens politikker og procedurer for overvågning, evaluering og afhjælpning (hvis relevant. Se afsnit 3.2.3)*.
- Bilag 3, *Arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave*.
- Bilag 4, *Arbejdsprogram til gennemgang af en konkret opgave vedrørende review eller udvidet gennemgang*.
- Kopi af de underskrevne regnskaber eller erklæringsemner (uanset om disse har givet anledning til bemærkninger eller ej).
- Kopi af arbejdspapirer, notater eller lignende, som er relevante i relation observationer, som er beskrevet i de udfyldte arbejdsprogrammer.

- Bilag 10, *Redegørelse for væsentlig afvigelse i det faktiske antal anvendte timer i forhold til det forventede antal timer*, såfremt afvigelsen er 20 % eller mere.

Alle udfyldte arbejdsprogrammer indgår i KRE, uanset om kvalitetskontrollanten har haft observationer eller ej. De udfyldte arbejdsprogrammer samt Bilag 1 A skal indsendes med underskrifter. Derudover skal kvalitetskontrollanten indsende et eksemplar af de udfyldte arbejdsprogrammer samt Bilag 1 A i Word/Excel.

Ved den efterfølgende sagsbehandling kan Erhvervsstyrelsen forespørge om yderligere dokumentation. Erhvervsstyrelsen kan eksempelvis anmode om alle arbejdspapirer, som kvalitetskontrollanten har udarbejdet/indhentet.

3.6 Betaling

Der henvises til retningslinjernes afsnit 2.12.

4 Temabaseret kvalitetskontrol

En temabaseret kvalitetskontrol omfatter gennemgang af et specifikt emne eller område, og det er således det specifikke tema, der er genstand for kvalitetskontrollen. Ved temabaserede kvalitetskontroller udvælges et antal revisionsvirksomheder, et antal erklæringsopgaver eller områder, som bliver gennemgået med henblik på at teste det konkrete tema. En temabaseret kvalitetskontrol kan både involvere PIE og ikke-PIE revisionsvirksomheder, eller udelukkende PIE eller ikke-PIE revisionsvirksomheder, afhængigt af temaet. En temabaseret kvalitetskontrol kan udføres som en selvstændig kontrol, eller foretages i forbindelse med ordinære eller opfølgende kvalitetskontroller, hvor den temabaserede kvalitetskontrol baseres på resultatet af kvalitetskontrollen af emner, der gennemgås som led i en ordinær eller opfølgende kvalitetskontrol.

Formålet med en temabaseret kvalitetskontrol er at afdække et specifikt emne for at få en indblik i kvaliteten inden for et afgrænset emne samt at kunne give generel vejledning om emnet på baggrund af kontrollens resultater.

4.1 Planlægning og udførelse af en temabaseret kvalitetskontrol

Til brug for udførelsen af en temabaseret kvalitetskontrol udarbejdes et arbejdsprogram, som anvendes til at gennemgå temaet.

Afhængigt af det valgte tema beslutter Erhvervsstyrelsen om kontrollen skal udføres som en udgående kontrol hos revisionsvirksomhederne eller om kontrollen foretages som en skrivebordskontrol, hvor det relevante materiale indsendes til styrelsen forud for kontrollen.

På baggrund af det valgte tema udvælger Erhvervsstyrelsen et antal revisionsvirksomheder, herunder erklæringsopgaver eller områder, der skal indgå i den temabaserede kvalitetskontrol. Der fastsættes objektive kriterier til brug for udvælgelse af revisionsvirksomheder samt erklæringsopgaver.

4.1.1 Meddelelse om temabaseret kvalitetskontrol

Såfremt der er tale om en selvstændig temabaseret kvalitetskontrol meddeler Erhvervsstyrelsen de udvalgte revisionsvirksomheder, om at de er udtaget til en temabaseret kvalitetskontrol, herunder om det konkrete tema samt tidspunktet for og det forventede omfang af kvalitetskontrollen. Såfremt der er tale om en skrivebordskontrol, anmodes revisionsvirksomheden at indsende relevant materiale indsendes til styrelsen inden for en fastsat frist.

Såfremt der foretages en temabaseret kvalitetskontrol i forbindelse med ordinære eller opfølgende kvalitetskontroller, vil Erhvervsstyrelsen som udgangspunkt ikke meddele de udvalgte revisionsvirksomheder, om at de er udtaget til en temabaseret kvalitetskontrol forud for kontrollen, da det tema, der er genstand for kontrollen, gennemgås som en del af den ordinære eller opfølgende kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden.

4.1.1.1 Revisionsvirksomheden skal give kvalitetskontrollanten de nødvendige oplysninger

Revisionsvirksomheder, som er udtaget til temabaseret kvalitetskontrol, samt revisorer tilknyttet revisionsvirksomheden skal sørge for, at kvalitetskontrollanten får de oplysninger og den bistand, som kvalitetskontrollanten anser som nødvendig for at gennemføre kvalitetskontrollen.

Undlader revisionsvirksomheden at give kvalitetskontrollanten de fornødne oplysninger til brug for kvalitetskontrollen, anses det for manglende medvirken til gennemførelse af kvalitetskontrollen. Erhvervsstyrelsen beslutter, hvad der videre skal ske. Ved manglende medvirken til gennemførelse af kvalitetskontrollen kan Erhvervsstyrelsen træffe afgørelse om at fratage godkendelsen som revisionsvirksomhed.

4.1.2 Udpegning af kvalitetskontrollanter

Erhvervsstyrelsen udpeger et team af kvalitetskontrollanter til at udføre den temabaserede kvalitetskontrol. Teamet vil både kunne bestå af kvalitetskontrollanter ansat i Erhvervsstyrelsen eller af kvalitetskontrollanter godkendt af Erhvervsstyrelsen. Det vil som udgangspunkt være det samme team, der udfører kontrollen på tværs af de udvalgte revisionsvirksomheder.

Erhvervsstyrelsen orienterer godkendte kvalitetskontrollanter om det forventede omfang og tidsforbrug af kvalitetskontrollen, samt frist for rapportering til Erhvervsstyrelsen forinden kvalitetskontrollanten påtager sig opgaven. Såfremt kvalitetskontrollanten vurderer, at det ikke er muligt at udføre kontrollen inden for tidsestimatet, skal dette meddeles Erhvervsstyrelsen, der i givet fald vurderer om kvalitetskontrollanten kan påtage sig opgaven.

4.1.2.1 Eventuel indsigelse mod kvalitetskontrollantens uafhængighed

Revisionsvirksomheden har mulighed for at indgive en skriftlig begrundet indsigelse mod den udpegede kvalitetskontrollant. Indsigelsen skal sendes til kvalitetskontrol@erst.dk senest 14 dage efter virksomhedens modtagelse af meddelelsen om den udpegede kvalitetskontrollant.

Erhvervsstyrelsen tager stilling til en indsigelse og vurderer, om der er grundlag for at udpege en anden kvalitetskontrollant.

Hvis revisionsvirksomheden senere i kontrolforløbet konstaterer, at kvalitetskontrollanten ikke er uafhængig, eller på anden måde ikke opfylder betingelserne for at udføre kvalitetskontrollen, skal dette straks meddeles skriftligt til Erhvervsstyrelsen. Erhvervsstyrelsen har herefter mulighed for at afbryde kontrolforløbet og udpege en ny kvalitetskontrollant. Meddelelsen skal sendes til kvalitetskontrol@erst.dk.

4.1.3 Kvalitetskontrollantens gennemgang

Med udgangspunkt i de udarbejdede arbejdsprogrammer gennemgår kvalitetskontrollanten det relevante materiale. Forinden kvalitetskontrollanten afslutter sin gennemgang, skal revisionsvirksomheden og de berørte revisorer forelægges alle udfyldte arbejdsprogrammer med henblik på at give de kontrollerede mulighed for at fremkomme med bemærkninger til

kvalitetskontrollantens eventuelle observationer. Hvis kontrollen udføres af eksterne kvalitetskontrollanter, skal disse indsende de udfyldte arbejdsprogrammer til Erhvervsstyrelsen.

4.2 Erhvervsstyrelsens afslutning af en temabaseret kvalitetskontrol

På baggrund af kvalitetskontrollanternes udfyldte arbejdsprogrammer udarbejder Erhvervsstyrelsen en rapport med de samlede resultater af den temabaserede kvalitetskontrol samt vejledning på baggrund af resultaterne af kontrollen. Rapporten er i statistisk form og er anonymiseret i forhold til, hvilke revisionsvirksomheder og erklæringsopgaver, der har været omfattet af kontrollen.

Rapporten offentliggøres på Erhvervsstyrelsens hjemmeside. De revisionsvirksomheder, der har indgået i kontrollen, modtager en kopi af rapporten.

4.2.1 Observationer identificeret i forbindelse en temabaseret kvalitetskontrol

Såfremt der er observationer til enten kvalitetsstyringssystemet eller en erklæringsopgave, tager Erhvervsstyrelsen i hvert enkelt tilfælde stilling til, hvorvidt Erhvervsstyrelsen vil iværksætte og gennemføre en undersøgelse efter revisorlovens § 37, stk. 3.

4.3 Betaling

En temabaseret kvalitetskontrol finansieres af det årlige gebyr til finansiering af driften af kvalitetskontrol, medmindre der er tale om en temabaseret kvalitetskontrol, der foretages i forbindelse med ordinære eller opfølgende kvalitetskontroller.

4.3.1 Erhvervsstyrelsens betaling af kvalitetskontrollanten

Erhvervsstyrelsen har fastsat en timepris på 1.500 kr. eksklusive moms, som gælder for alle godkendte kvalitetskontrollanter.

Samtidig med at kvalitetskontrollanten rapporterer til Erhvervsstyrelsen fremsender kvalitetskontrollanten en faktura, der dækker udgifter for det faktiske anvendte antal timer indtil fremsendelsen af rapporteringen samt eventuelle timer anvendt på transport og udlæg efter regning. Se nærmere om kvalitetskontrollantens udfærdigelse og fremsendelse af faktura i afsnit 2.12.2.

Når Erhvervsstyrelsen har modtaget kvalitetskontrollantens faktura samt eventuel dokumentation for udlæg, betaler Erhvervsstyrelsen kvalitetskontrollanten det fulde beløb. Erhvervsstyrelsen og kvalitetskontrollanten kan aftale at udskyde betalingen.

Erhvervsstyrelsen kan altid anmode kvalitetskontrollanten om at redegøre for forbruget af timer pr. dag samt arten af det udførte arbejde og andre udgiftsposter, der indgår i fakturaen. Efter behov foretager Erhvervsstyrelsen stikprøvevis kontrol af dokumentation for afholdte udgifter.

Såfremt tidsforbrug ikke forekommer rimeligt i forhold til den udførte kvalitetskontrol, og dermed ikke umiddelbart kan accepteres, træffer Erhvervsstyrelsen afgørelse om nedslag i det fakturerede

beløb. Før Erhvervsstyrelsen træffer afgørelse sendes udkast til afgørelse i høring hos kvalitetskontrollanten, og eventuelt de kontrollerede revisionsvirksomheder.

5 Godkendte kvalitetskontrollanter

5.1 Betingelser for at blive godkendt som kvalitetskontrollant

Erhvervsstyrelsen godkender revisorer, kvalitetskontrollanter, til at udføre kvalitetskontrol. Erhvervsstyrelsen fastsætter antallet af kvalitetskontrollanter og annoncerer efter behov på Erhvervsstyrelsens hjemmeside. Erhvervsstyrelsen kan betinge en godkendelse af, at kvalitetskontrollanten forpligter sig til at anvende et af Erhvervsstyrelsen anvist elektronisk system til brug for udførelsen af kvalitetskontrolbesøget. Derudover er det en betingelse for at opretholde sin godkendelse som kvalitetskontrollant, at kvalitetskontrollanten årligt deltager i et kursus om kvalitetskontrol.

En godkendt revisor, der ansøger om at blive kvalitetskontrollant, skal opfylde nedenstående betingelser, for at Erhvervsstyrelsen kan godkende den pågældende som kvalitetskontrollant:

- 1) er tilknyttet en revisionsvirksomhed, der er registreret i Erhvervsstyrelsens register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder,
- 2) ikke indenfor de seneste fem år ved Revisornævnet er meddelt en advarsel, strafbortfald, ikendt en bøde, midlertidigt forbud, betinget eller ubetinget rettighedsfrakendelse, som styrelsen vurderer, har betydning for udførelsen af hvervet som kvalitetskontrollant,
- 3) ikke er optaget i Det centrale Kriminalregister for overtrædelser, som Erhvervsstyrelsen vurderer, har betydning for udførelsen af hvervet som kvalitetskontrollant,
- 4) ikke har en verserende sag ved Revisornævnet, som styrelsen vurderer, har betydning for udførelsen af hvervet som kvalitetskontrollant,
- 5) ikke er tilknyttet en revisionsvirksomhed, som i forbindelse med den senest afsluttede kvalitetskontrol af styrelsen er blevet pålagt en opfølgende kvalitetskontrol, som styrelsen vurderer, har betydning for udførelsen af hvervet som kvalitetskontrollant,
- 6) har deltaget i praktisk revisionsarbejde og i forbindelse hermed afgivet erklæringer efter revisorlovens § 1, stk. 2, i mindst tre år inden for de seneste fem år og
- 7) kan påtage sig årligt at udføre kvalitetskontrol af et antal revisionsvirksomheder fastsat af Erhvervsstyrelsen,
- 8) har gennemgået og indberettet den obligatoriske efteruddannelse efter revisorlovens § 4 og regler udstedt i medfør heraf.

Erhvervsstyrelsen kan ligeledes godkende registrerede revisorer, der er tilknyttet en landøkonomisk forenings rådgivningskontor som kvalitetskontrollant, hvis de opfylder nr. 2-8 i ovenstående betingelser. Disse kvalitetskontrollanter kan udpeges til at udføre kvalitetskontrolbesøg af landøkonomiske foreningers rådgivningskontorer.

Godkendelsen som kvalitetskontrollant er gældende for en periode på op til fem år. En godkendelse kan efter ansøgning forlænges for yderligere perioder af fem år. Kvalitetskontrollanten kan fuldføre en påbegyndt kvalitetskontrol efter udløbet af godkendelsesperioden.

5.1.1 Ansøgning og godkendelsesprocedure

En godkendt revisor, der ønsker at blive godkendt kvalitetskontrollant, skal ansøge Erhvervsstyrelsen herom inden for en af styrelsen fastsat frist, der vil fremgå af styrelsens hjemmeside.

Ansøgningen skal indeholde oplysning om, at betingelserne for at blive kvalitetskontrollant er opfyldt, jf. bekendtgørelsens § 47, stk. 4. Derudover skal resultatet af den seneste kvalitetskontrol i den revisionsvirksomhed, hvori ansøgeren er tilknyttet fremgå af ansøgningen.

Ansøgningen skal vedlægges en af Erhvervsstyrelsen udarbejdet tro- og loveerklæring, hvor det erklæres, at den pågældende revisor ikke har verserende sager ved Revisornævnet eller inden for de seneste fem år ved Revisornævnet, er meddelt en advarsel, strafbortfald, ikendt en bøde, midlertidigt forbud, betinget eller ubetinget rettighedsfrakendelse. Tro- og loveerklæringen findes som Bilag 9.

Verserer der ved Revisornævnet sager mod ansøgeren, eller er ansøgeren indenfor de seneste fem år ved Revisornævnet meddelt en advarsel, strafbortfald eller pålagt en bøde, skal der oplyses om dette. I disse tilfælde vurderer styrelsen, om dette har betydning for udførelsen af hvervet som kvalitetskontrollant.

5.1.2 Kvalitetskontrollantens meddelelsespligt

Kvalitetskontrollanten har pligt til straks at meddele Erhvervsstyrelsen, hvis:

- 1) kvalitetskontrollanten ikke længere er tilknyttet en revisionsvirksomhed, der er registreret i Erhvervsstyrelsens register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder,
- 2) kvalitetskontrollanten af Revisornævnet meddeles en advarsel, strafbortfald, ikendes en bøde, midlertidigt forbud, betinget eller ubetinget rettighedsfrakendelse, eller
- 3) kvalitetskontrollanten optages i Det centrale Kriminalregister for overtrædelser af de pligter, som revisorlovgivningen foreskriver.

Erhvervsstyrelsen vil på baggrund af meddelelsen træffe afgørelse om kvalitetskontrollantens fortsatte godkendelse.

5.1.3 Betingelser for at forblive kvalitetskontrollant

5.1.3.1 Deltagelse i kursus

For at forblive kvalitetskontrollant skal kvalitetskontrollanterne årligt deltage i et kursus om kvalitetskontrol. Formålet med kurset er at opsamle erfaringer fra de gennemførte kvalitetskontroller og henlede kvalitetskontrollanternes opmærksomhed på særlige problemstillinger.

5.1.3.2 Indsendelse af tro og loveerklæring

For at Erhvervsstyrelsen løbende har indsigt i, om en kvalitetskontrollant – efter at vedkommende er godkendt som kvalitetskontrollant – har haft eller måtte få en sag ved Revisornævnet, skal kvalitetskontrollanten årligt afgive en tro og loveerklæring herom.

Tro- og loveerklæringen skal afgives senest den 1. februar og indeholde erklæring om, at den pågældende ikke har en verserende sag ved Revisornævnet eller inden for de seneste fem år ved

Revisornævnet er meddelt en advarsel, strafbortfald, ikendt en bøde, midlertidigt forbud, betinget eller ubetinget rettighedsfrakendelse.

5.1.3.3 Resultatet af kvalitetskontrollen i den virksomhed, hvor kvalitetskontrollanten er tilknyttet

Det er en betingelse for at forblive kvalitetskontrollant, at den revisionsvirksomhed, hvori kvalitetskontrollanten er tilknyttet, har en tilfredsstillende kvalitetsstyring. Hvis kvalitetskontrollen af den virksomhed, hvori kvalitetskontrollanten er tilknyttet, resulterer i, at revisionsvirksomheden skal gennemgå en opfølgende kvalitetskontrol, kan Erhvervsstyrelsen beslutte at fratage en kvalitetskontrollant godkendelsen som kvalitetskontrollant.

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

Såfremt en kvalitetskontrollant tilknyttes en anden revisionsvirksomhed, vil det kunne indgå i Erhvervsstyrelsens vurdering af, hvorvidt kvalitetskontrollanten kan forblive kvalitetskontrollant, om den nye revisionsvirksomhed har gennemført en kvalitetskontrol med et tilfredsstillende resultat.

5.1.4 Opsigelse som kvalitetskontrollant

En kvalitetskontrollant kan til enhver tid meddele Erhvervsstyrelsen, at pågældende ikke længere ønsker at være godkendt som kvalitetskontrollant. Giver en kvalitetskontrollant meddelelse om, at denne ikke længere ønsker at være kvalitetskontrollant, skal kvalitetskontrollanten fuldføre påbegyndte kvalitetskontroller, medmindre Erhvervsstyrelsen bestemmer, at kvalitetskontrollen udskydes eller gennemføres ved udpegning af en ny kvalitetskontrollant.

5.1.5 Tilsyn med kvalitetskontrollanter

Erhvervsstyrelsen fører løbende tilsyn med, at kvalitetskontrollanten udfører kvalitetskontrolbesøg i overensstemmelse med revisorloven, bekendtgørelse om kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder samt Erhvervsstyrelsens retningslinjer for kvalitetskontrol, og vurderer kvalitetskontrollanternes indsats, herunder rettidig indsendelse af rapportering til Erhvervsstyrelsen (KRE).

5.1.5.1 Fratagelse af godkendelsen som kvalitetskontrollant

Erhvervsstyrelsen kan fratage en kvalitetskontrollant godkendelsen som kvalitetskontrollant, hvis:

- 1) kvalitetskontrollanten ikke længere er tilknyttet en revisionsvirksomhed, der er registreret i Erhvervsstyrelsens register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder,
- 2) kvalitetskontrollanten ikke rapporterer om kvalitetskontrolbesøg samt indsender arbejdsoplysninger, eller øvrige oplysninger som styrelsen anmoder om, rettidigt, og dette ikke sker inden for en af styrelsen fastsat frist,
- 3) kvalitetskontrollanten meddeler ikke at kunne påtage sig et af styrelsen fastsat antal kvalitetskontrolbesøg,
- 4) kvalitetskontrollanten ikke anvender det af styrelsen anviste elektroniske system, jf. § 45, stk. 6,
- 5) kvalitetskontrollanten ikke deltager i et årligt kursus om kvalitetskontrol,

- 6) Erhvervsstyrelsen ved den senest afsluttede kvalitetskontrol har pålagt den revisionsvirksomhed, som kvalitetskontrollanten er tilknyttet, en opfølgende kvalitetskontrol,
- 7) kvalitetskontrollanten af Revisornævnet meddeles en advarsel, strafbortfald, ikendes en bøde, midlertidig forbud, betinget eller ubetinget rettighedsfrakendelse, eller optages i Det centrale Kriminalregister for overtrædelser af de pligter, som revisorlovgivningen foreskriver,
- 8) kvalitetskontrollanten ikke årligt og senest den 1. februar afgiver en tro- og loveerklæring om, at kvalitetskontrollanten ikke har verserende sager ved Revisornævnet eller inden for de seneste fem år ved Revisornævnet er meddelt en advarsel, strafbortfald, er ikendt en bøde, midlertidigt forbud, betinget eller ubetinget rettighedsfrakendelse, eller
- 9) styrelsen finder kvalitetskontrollantens virke utilfredsstillende, eller at kvalitetskontrollanten har tilsidesat sine pligter på en sådan måde, at styrelsen ikke fortsat finder grundlag for at udpege kvalitetskontrollanten til at udføre kvalitetskontrolbesøg.
- 10) Fratages en kvalitetskontrollant godkendelsen, skal kvalitetskontrollanten fuldføre allerede påbegyndte kvalitetskontroller, medmindre Erhvervsstyrelsen bestemmer, at kvalitetskontrollen udskydes eller gennemføres ved udpegning af en ny kontrollant.

6 Bilag

Indhentelse af oplysninger til brug for kvalitetskontrollen:

- Skema A – Indsamling af oplysninger til brug for kvalitetskontrollen

Kvalitetskontrollantens overordnede afrapportering til Erhvervsstyrelsen:

- Bilag 1, Kvalitetskontrollantens vurdering af revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystem, overvågningsproces samt erklæringsopgaver
- Bilag 1 A, Opfølgende kvalitetskontrol

Arbejdsprogrammer til gennemgang af revisionsvirksomhedens interne organisation herunder kvalitetsstyringssystem samt overvågning, evaluering og afhjælpning:

- Bilag 2A, Arbejdsprogram til gennemgang af revisionsvirksomhedens interne organisation, risikovurderingsproces samt elementerne i kvalitetsstyringssystemet (ikke-PIE)
- Bilag 2B, Arbejdsprogram til gennemgang af revisionsvirksomhedens politikker og procedurer for overvågning, evaluering og afhjælpning (ikke-PIE)
- Bilag 2C, CAIM firmwide work programme (PIE)
- Bilag 2D, Gennemsigtighedsrapport (PIE)

Arbejdsprogrammer til gennemgang af erklæringsopgaver:

- Bilag 3, Arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave
- Bilag 3 A, Særlige krav til revision af PIE virksomheder (PIE)
- Bilag 3 B, CAIM Revenue work programme (PIE)
- Bilag 3 C, CAIM ISA 540 - Accounting Estimates work programme (PIE)
- Bilag 3 D, CAIM ISA 600 – Group audits work programme (PIE)
- Bilag 3 E, CAIM IT Audit (PIE)
- Bilag 4, Arbejdsprogram til gennemgang af en konkret opgave vedrørende review eller udvidet gennemgang

Arbejdsprogram til gennemgang af efteruddannelse:

- Bilag 5, Arbejdsprogram til gennemgang af efteruddannelse

Øvrige bilag:

- Bilag 6A, Eksempel på udfyldelse af Bilag 1
- Bilag 6B, Eksempel på udfyldelse af Bilag 1A
- Bilag 6C, Eksempel på udfyldelse af Bilag 2A
- Bilag 6D, Eksempel på udfyldelse af Bilag 2B
- Bilag 7, Dialogpunkter
- Bilag 8, Vejledning i udfyldning og fremsendelse af faktura (E-faktura)
- Bilag 9, Tro og loveerklæring
- Bilag 10, Redegørelse for væsentlig afvigelse i det faktiske antal anvendte timer i forhold til det forventede antal timer

Revisionsvirksomhedens handlingsplan:

- Bilag 11, Revisionsvirksomhedens handlingsplan