



AALBORG UNIVERSITET
STUDENTERRAPPORT

Forventningskløften

Med fokus på erklæring til kompensation for faste omkostninger

31-05-2021

Revision – Cand.merc.aud.

Titelblad

Titel: Forventningskløften – med fokus på erklæring til kompensation for faste omkostninger.

Emne: Regnskab og revision

Uddannelse: Cand.merc.aud.

Uddannelsessted: Aalborg Universitet

Vejleder: Hans B. Vistisen

Afleveringsdato: 31.05.2021

Antal anslag: 112.853 (eksklusive forside, indholdsfortegnelse, litteraturliste, bilag)

Studienummer: 20153131

Afleveret af:

Brian Møller Nielsen

Brian Møller Nielsen

30-05-2021

Underskrift

Dato:

Abstract

The purpose of this thesis is to examine the impact of the audit expectation gap on customer satisfaction with auditor's advice and pricing in relation with the danish covid-19 Compensation Scheme: Compensation for fixed costs.

In order to apply for the compensation scheme for fixed costs, the authorities in Denmark have required companies to provide their application with a statement of auditors. A lot of companies have This has led to criticism in the press, from industry associations and the Minister of Trade and Industry.

In order to investigate whether the expectation gap has been one of the reasons for the criticism, theory regarding the expectation gap from Bent Warming-Rasmussen and Brenda Porter has been included. Throughout their work in the field, both researchers have added knowledge that can help provide an answer to the problem in question.

In addition, it has been found important to analyze which work tasks the client and auditor must go through in order to be able to submit the statement. This because the scope of the auditor's work tasks in the eyes of the public is assumed to be less than what the work actually constitutes.

Finally, a satisfaction survey has been included among some of the audit clients who have received advice and audit services in the process. This showed that 72 per cent. were satisfied with the auditor's advice, and that 36 per cent. were dissatisfied with the auditor's pricing. It is considered to be positive that 72 per cent. have been satisfied with the advice, but problematic that 36 per cent. have been dissatisfied with the price.

The conclusion of this thesis is that the gap in expectations has undoubtedly had an effect on how the public has reacted to auditor pricing. But some criticism may also stem from the fact that companies have been under enormous financial pressure and have not wanted additional costs for an auditor, to an application that does not necessarily lead to compensation.

INDHOLDSFORTEGNELSE

Kapitel 1 – Indledning	1
1.1 Indledning	1
1.2 Problemstilling	3
1.3 Problemformulering	3
1.4 Afgrænsning	3
1.5 Metode	4
1.6 Dataindsamling	6
1.7 Struktur	7
Kapitel 2 – Anvendt teori	10
2.1 Professionsteori	10
2.2 Principal-agent teori	12
2.3 Revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant	14
2.4 Forventningskløften	16
2.4.1 Forventningskløften – Bent Warming-Rasmussen	18
2.4.2 Forventningskløften – Brenda Porter	22
Kapitel 3: Analyse del 1	27
3.1: Redegørelse for kompensationsordningen for faste omkostninger med revisorerklæring	27
Kapitel 4: Analyse Del 2: revisors arbejdsopgaver i forbindelse med erklæring til ansøgning om kompensation for faste omkostninger	35
4.1 Hvad er en erklæring med høj grad af sikkerhed	37
4.2: Kundeaccept	38
4.3: Opgaveaccept	47
4.4: Aftalebrev	48
4.5 Forståelse af virksomheden og dens omgivelser, herunder erklæringsemnet	51
4.6 Fastsættelse af Væsentlighedsniveau	54
4.7 Risikovurdering- og fastsættelse	55
4.8 Opgavestrategi- og udførelse	60
Delkonklusion	63
Kapitel 5 – Analyse del 2	66
5.1 Spørgeskemaundersøgelse – Tilfredshed med revisors rådgivning og pris	66
Delkonklusion	72
Kapitel 6: Konklusion	75
6.1 Konklusion	75
Litteraturliste	77



AALBORG UNIVERSITET
STUDENTERRAPPORT

KAPITEL 1

Indledning

- 1.1 INDLEDNING.
- 1.2 PROBLEMSTILLING.
- 1.3 PROBLEMFORMULERING.
- 1.4 AFGRÆNSNING.
- 1.5 METODE OG KILDEKRITIK.
- 1.6 DATAINDSAMLING.
- 1.7 STRUKTUR

”Erhvervsministeren: Revisorer bør udvise samfundssind og holde priserne i ro”

Overskrift: Danmarks Radio, 3. maj 2020

KAPITEL 1 – INDLEDNING

1.1 INDLEDNING

Revisors rolle som offentlighedens tillidsrepræsentant, er udfordret. Dette antages på baggrund af at antallet af virksomheder som fravælger revision de seneste år har været stigende. Der har været et fald på 500 pct. fra 2012 til 2019 i antallet af virksomheder som fravælger revision. Årsagen hertil, kan være et fald i offentlighedens opfattelse af nytteværdien af revision.

Der har i årtier været foretaget undersøgelser omhandlende tillidsfaldet til revisor, som hovedsageligt er udarbejdet på baggrund af, at offentligheden, gennem pressen eller myndighederne, har udtrykt, at revisor ikke lever op til offentlighedens forventninger. Disse undersøgelser har haft fokus på at undersøge årsagen til tillidsfaldet til revisionsbranchen.

Da covid-19 begyndte at sprede sig fra Wuhan og ud i nærområderne for derefter senere at sprede sig globalt, antages det at der ikke var mange der havde viden om de negative konsekvenser det ville medføre for verdenssamfundet, herunder også erhvervslivet.

Danmark blev også påvirket af pandemien og for mange kom det som en overraskelse, da Statsminister Mette Frederiksen d. 11. marts 2020, annoncerede de første af de efterfølgende mange restriktioner, som ændrede alles hverdag markant.

Erhvervslivet i Danmark blev ligeledes påvirket af restriktioner som blandt andet medførte at butikker fik forbud mod at holde åbent, hvilket medførte omsætningsnedgang.

Den første kompensationsordning blev annonceret d. 10. marts 2020. Denne kompensationsordning var en mulighed for at ansøge om kompensation for tabt omsætning for aflyste arrangementer med over 1000 deltagere.

19. marts 2020, blev regeringen enige om yderligere kompensationsordninger som skulle stimulere den danske økonomi under pandemien, herunder også en kompensationsmodel for faste omkostninger.

Da der var tale om en kompensationsmulighed som relativt mange virksomheder ville anvende, og relativt store beløb ville blive udbetalt, blev det besluttet at virksomheder ved ansøgningen skulle

medsende en revisorpåtegnet opgørelse over faste omkostninger. Dette skulle lette sagsbehandlingen i Erhvervsstyrelsen. (Finansministeriet, 2020)

I pressen har der været et relativt stort fokus på revisors opgave i forbindelse med COVID-19-relateret arbejde. Revisorbranchen har modtaget kritik af erhvervsdrivende, brancheforeninger, herunder blandt andet SMVDanmark og Erhvervsministeren.

Kritikken er opstået på baggrund af, at revisors honorar ifølge medlemmerne i SMVDanmark er højere end forventet.

SMVDanmark foretog en kvantitativ undersøgelse blandt foreningens medlemmer som viste at ti procent af de adspurgte virksomheder oplevede, at priserne for revisors skriftlige erklæring i relation til kompensation for faste omkostninger, var steget med gennemsnitligt 42 procent¹.

Kritikken fra SMVDanmark, har blandt andet fået Erhvervsminister Simon Kollerup, til at påtale at revisorer skal udvise samfundssind.

Derudover en anklage fra Erhvervsminister Simon Kollerup om, at revisorerne har øget priserne i forbindelse med erklæringen til ansøgning om kompensation for faste omkostninger.

"Jeg vil gerne have lov at indskærpe overfor revisionsbranchen, at det ikke er i orden at udnytte den her situation, hvor mange har brug for revisorerne's hjælp, til at skruer priserne op eller tage urimelige betalinger for opgaven."

Citat: Simon Kollerup til DR Nyheder, 2020

Kritikken blev afvist af Charlotte Jepsen, administrerende direktør, revisorerne's brancheorganisation, FSR – danske revisorer.

Charlotte Jepsen påpeger at årsagen til at prisen på erklæringsopgaven er højere end hvad nogle revisionskunder havde forventet var, at regeringen har besluttet at der skulle være kontrol med udbetalingerne, og at revisorer skulle udføre denne kontrol med høj grad af sikkerhed. Dette medfører at revisor skal foretage langt flere opgaver for at kunne lave erklæringen.²

¹ DR.dk: Erhvervsministeren: Revisorer bør udvise samfundssind og holde priserne i ro

² DR.dk: Erhvervsministeren: Revisorer bør udvise samfundssind og holde priserne i ro

1.2 PROBLEMSTILLING

Revisors rolle som offentlighedens tillidsrepræsentant er udfordret på baggrund af, at offentligheden ikke har kendskab til revisors arbejdsopgaver og nytteværdien af revision. Dette er gentagne gange blevet bekræftet i undersøgelser og er noget revisionsbranchens brancheorganisation, FSR – danske revisorer, har haft fokus på at løse i mange år.

I forbindelse med nærværende specialeafhandling har følgende spørgsmål været fundet interessante at undersøge:

- Har offentlighedens manglende kendskab til revisors arbejdsopgaver, haft indflydelse på kritikken revisor har modtaget fra pressen og Erhvervsministeren?
- Hvor omfangsrig har revisors arbejdsopgave været i forbindelse med erklæring til kompensation for faste omkostninger?
- Har forventningskløften haft indflydelse på tilfredsheden med revisors rådgivning og pris i relation til erklæring til kompensation for faste omkostninger?

Denne undren leder frem til specialeafhandlingens problemformulering.

1.3 PROBLEMFORMULERING

”Hvordan har forventningskløften mellem revisor og omverdenen, påvirket tilliden til revisor i forbindelse med revisorerklæring til ansøgning om kompensation for faste omkostninger.”

1.4 AFGRÆNSNING

Undersøgelsen tager udgangspunkt i revision i Danmark og har fokus på erklæringsarbejdet som udarbejdes til revisionskundens ansøgning om kompensation for faste omkostninger. Der vil derfor blive afgrænset fra at behandle og undersøge de revisionsopgaver der har været i

forbindelse med blandt andet rådgivning og eventuelle kontrol-erklæringer fra andre kompensationsmodeller.

Undersøgelsen omhandler kompensationsordningen for faste omkostninger, som kan ansøges hvis virksomheder har været ramt af en af fem kategorier af restriktioner eller af national eller regional nedlukning. De fem kategorier af restriktioner: *Salg af alkohol efter kl. 22, forbud mod at holde åbent, forsamlingsforbud, rejsende til og fra Danmark, leverandører til eller aftagere af pelsdyravlere.*

Der vil i dette projekt blive taget udgangspunkt i kompensationsordningen for faste omkostninger, for de virksomheder som ansøger for kompensation for faste omkostninger på baggrund af et forbud mod at holde åben som følge af den nationale nedlukning.

Der vil blive taget udgangspunkt i virksomheder med et positivt resultat for regnskabsåret 2019. Der afgrænses dermed fra at behandle virksomheder med underskud i 2019, og de dertilhørende ekstra kontrolopgaver vedrørende ekstraordinære omstændigheder. Derudover, vil der ikke blive redegjort for kontrol af omsætning, da revisor ikke har udført revision af denne, men *kun* erklærer sig om hvorvidt den i alle henseender er i overensstemmelse med virksomhedens bogføring.

Der vil i nærværende specialeafhandling blive taget udgangspunkt i revisors rolle i forbindelse med revision af realiserede omkostninger.

1.5 METODE

I nærværende afsnit vil der blive givet en redegørelse for specialeafhandlingens anvendte metode til at besvare problemformuleringen.

Specialeafhandlingen har en deduktiv fremgangsmåde. Ved anvendelse af teorier om fænomenet der ønskes undersøgt, er det ved at teste antagelser på konkrete observationer muligt at komme frem til ny viden om fænomenet. Derudover, anvender specialeafhandlingen kvantitativ metode, i form af en survey-undersøgelse.

Formålet ved at anvende en survey-undersøgelse, har været at indhente kvantitative data om en population.

Når der anvendes kvantitative data, er der to vigtige begreber der skal afklares:

- Reliabilitet
- Validitet

Reliabilitet

Reliabilitet er et udtryk for kvaliteten af de indsamlede data. Kvantitative data, kan være påvirket af tilfældige omstændigheder. De kvantitative datas reliabilitet omhandler dermed hvor fejlfri målingen er. (Hansen & Andersen, 2009, s. 150)

Disse målefejl, kan opstå i flere faser af dataindsamlingen, herunder mangler i spørgeskemaet, fx en situation hvor forskeren og respondent har forskellig forståelse af hvad der menes med spørgsmålet eller tillægger spørgsmålet forskellig betydning. (Hansen & Andersen, 2009, s. 151)

For at undgå ovenstående problematik ved reliabilitet og for at få så fejlfri en måling, har der været fokus på et kort spørgeskema med lukkede spørgsmål.

Validitet

Validitet er et udtryk for, om den kvantitative måling, rent faktisk måler det, som det er hensigten at måle. Der er tale om målingens gyldighed. (Hansen & Andersen, 2009, s. 151)

Der kan ofte opstå problemet med en kvantitativ målings validitet i forbindelse med måling af ikke direkte observerbare fænomener, herunder holdninger, social status, social mobilitet mv. (Hansen & Andersen, 2009, s. 151)

Stikprøve validitet er et udtryk for, om stikprøven er repræsentativ. Stikprøvens repræsentativitet er et udtryk for om stikprøven rent faktisk siger noget om den population der ønskes undersøgt.

I survey-undersøgelsen i denne specialeafhandling, har det været vigtigt at sortere den del af populationen fra der ikke har ansøgt om kompensation for faste omkostninger. Dette er forsøgt gjort med et indledende kontrolspørgsmål i spørgeskemaundersøgelsen.

Spørgeskemaundersøgelse:

Den primære empiri er indsamlet ved hjælp af en SurveyXact-spørgeskemaundersøgelse (Se bilag 1) bestående af tre spørgsmål:

- Har I ansøgt om kompensation for faste omkostninger
- Har I været tilfredse med rådgivningen fra jeres revisor under forløbet med ansøgning om kompensation?
- Har I været tilfredse med prisen på revisors arbejde?

Spørgeskemaet blev udsendt til 1728 kontaktpersoner fra restaurations- og hotelbranchen, branchekode 561010. Reklamebeskyttede virksomheder, blev fravalgt.

For at øge gennemførselsraten på spørgeskemaet, har der været fokus på at lave et kort spørgeskema med lukkede spørgsmål, der kan besvares med enten ja eller nej.

Respondenterne er udvalgt på baggrund af branchekode. Valget af branchekode er foretaget på baggrund af, at denne branche antages at have ansøgt om kompensation for faste omkostninger, da branchen har været påvirket af regeringens forbud mod at holde åbent, samtidig med en antagelse om, at branchen har relativt store faste omkostninger.

Branchen er dermed fundet særligt relevant at adspørge i relation til tilfredsheden med revisor i ansøgningsforløbet, herunder prissætningen.

Formålet med spørgeskemaet har været at afdække kritikken af revisors prissætning på corona-relateret arbejde, herunder tilfredsheden med revisors rådgivning i forløbet.

1.6 DATAINDSAMLING

I dette afsnit vil der blive redegjort for, hvilke typer af empiri der anvendes til besvarelse af problemformuleringen.

Primær empiri:

Til besvarelse af specialeafhandlingens problemformulering, anvendes der primær og sekundær empiri.

Den primære empiri er indsamlet ved hjælp af en kvantitativ SurveyXact-spørgeskemaundersøgelse (bilag 1).

Sekundær empiri:

Den sekundære empiri kan opdeles i primær litteratur og sekundær litteratur.

Den primære litteratur er i nærværende specialeafhandling, hovedsageligt den anvendte teori samt love og bekendtgørelser og faglige standarder.

Den sekundære litteratur som er anvendt i specialeafhandlingen, er primært presseartikler og lærebøger anvendt på Cand.merc.aud. studiet i Aalborg.

1.7 STRUKTUR

I dette afsnit vil strukturen i specialeafhandlingen blive beskrevet.

Specialeafhandlingen er inddelt i seks kapitler.

Kapitel 1: Problemopbygning

Kapitel 2: Redegørelse for anvendt teori

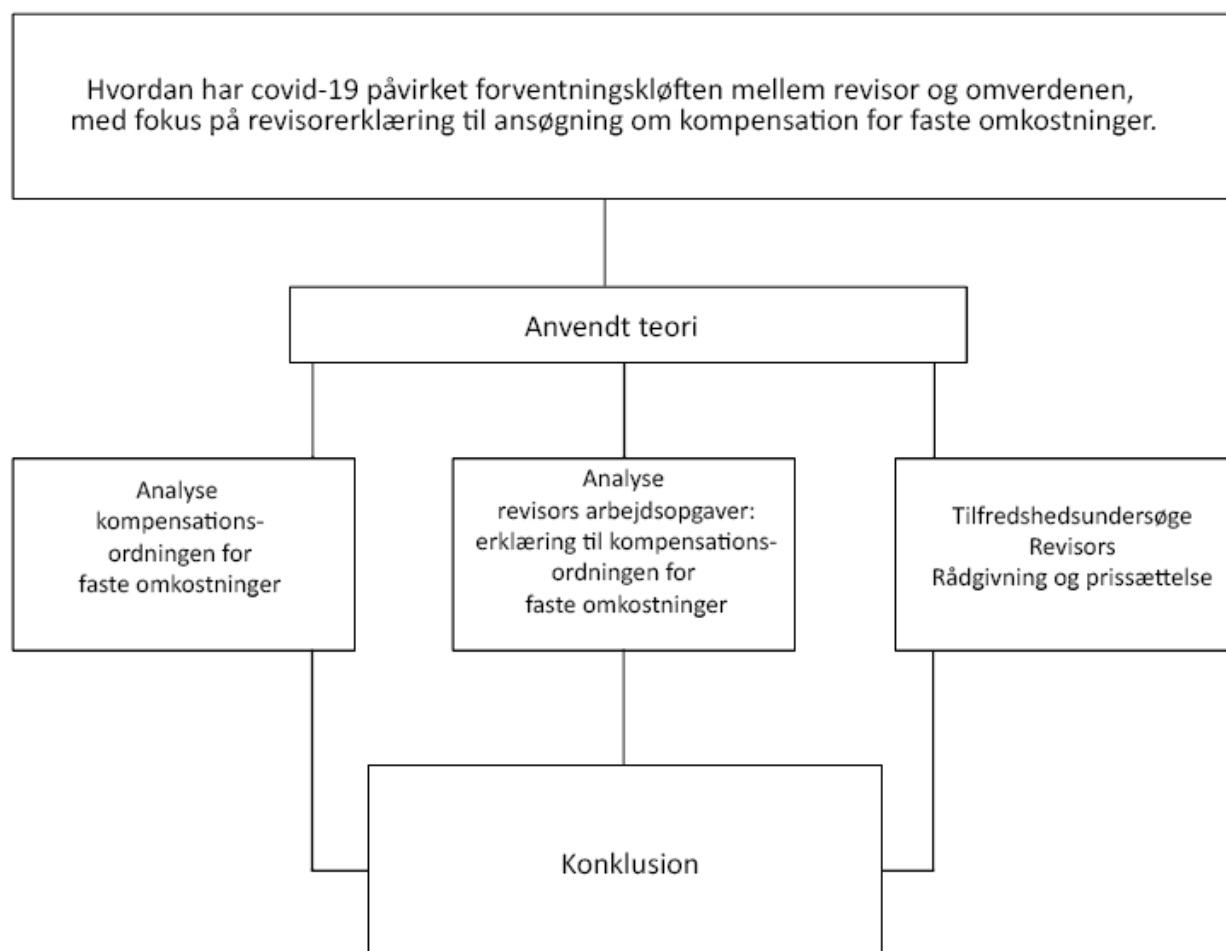
Kapitel 3: Analyse del 1: Analyse af kompensationsordningen for faste omkostninger

Kapitel 4: Analyse del 2: Revisors arbejdsopgaver i relation til erklæring til ansøgning om kompensation for faste omkostninger.

Kapitel 5: Analyse del 3: Tilfredshedsundersøgelse: Revisors rådgivning og prissættelse.

Kapitel 6: Konklusion

Strukturen i specialeafhandlingen kan ses på nedenstående figur.



Figur 1: Specialeafhandlingens struktur - vejen fra problemformulering til konklusion



AALBORG UNIVERSITET
STUDENTERRAPPORT

KAPITEL 2

ANVENDT TEORI

- 2.1 PROFESSIONSTEORI.
- 2.2 REVISOR SOM OFFENTLIGHEDENS TILLIDSREPRÆSENTANT.
- 2.3 FORVENTNINGSKLØFTEN – BENT WARMING-RASMUSSEN.
- 2.4 FORVENTNINGSKLØFTEN – BRENDA PORTER.

”Hjælpepakke: Revisor laver fejl på fejl, men tager sig godt betalt”

Overskrift: Danmarks Radio, 16. december 2020

KAPITEL 2 – ANVENDT TEORI

2.1 PROFESSIONSTEORI

I dette afsnit vil der blive redegjort for professionsteori, herunder definitionen på en profession samt hvad man kan forvente af en statsautoriseret revisor.

Ordet profession har ifølge den danske ordbog, sin oprindelse fra det latinske *professio*, oversat til dansk 'erklæret erhverv'.

Ifølge (Bøg & Kiertzner, 2007), kan en profession defineres som:

- *"Et kald, typisk med udgangspunkt i en højere uddannelse".*
- *Et kald, hvor viden kombineret med erfaring bruges til at løse vigtige samfundsproblemer og ikke kun ud fra egennytte som for eksempel profit eller status".*
- *"En profession med en fælles etisk kode, hvor egenkontrol sker gennem medlemskontrol, og hvor medlemmer, der bryder denne kode, kan blive ekskluderet."*

Citat: Bøg & Kiertzner, 2007, s. 16

Revisionsbranchen må siges at leve op til denne definition. Statsautoriserede revisorer er højtuddannede med en uddannelsesmæssig baggrund som Cand.merc.aud., derudover med en efterfølgende Revisoreksamen. For at indstille sig til Revisoreksamen, kræves der minimum tre års teknisk erfaring.³

Derudover, løser revisor en vigtig samfundsmæssig opgave, ved som offentlighedens tillidsrepræsentant at agere som en troværdig, uafhængig tredjepart der kontrollerer virksomheders regnskaber for væsentlige fejlinformationer, for på den måde, at øge tilliden til årsregnskabet for regnskabslæser.

Revisorerne har en fælles etisk kode i Etske Regler for revisorer. Egenkontrollen sker gennem medlemskontrol.

Hvad kan man forvente af en statsautoriseret revisor:

³ <https://erhvervsstyrelsen.dk/eksamen-revisorer>

Ifølge (Bøg & Kiertzner, 2007), skal offentligheden opleve at den statsautoriserede revisor lever op til følgende krav:

- Revisor påtager sig kun opgaver, revisor er kvalificeret til at løse.
- Revisor er objektiv ved udførelse af sine opgaver, derudover uafhængig af interesser der kan påvirke dette.
- Undgår handlinger der kan skade tilliden til objektivitet og uafhængig samt omdømme.
- Følger lovgivning og faglige standarder, herunder dokumentation af arbejdet.
- At revisors honorar er beregnet på et objektivt og dokumenteret grundlag.
- At revisor har tavshedspligt.

Dette sikres gennem lovgivning, faglige standarder og egenkontrol (kvalitetsstyring).

Revisor titlen er ikke beskyttet

I ovenstående afsnit, er der blevet redegjort for revisorprofessionen, men en af de ting der ofte kendetegner en profession, er at de personer der udøver professionen er kendetegnet ved en titel. Denne titel er oftest beskyttes.

Titlen som læge, er beskyttet og må anvendes hvis personen der bærer titlen, har bestået lægeembedseksamen, aflagt lægeløfte og modtaget autorisation.⁴

Titlen som Psykolog, er beskyttet og må kun anvendes hvis personen der bærer titlen, har en kandidateksamen i Psykologi. Inden for psykologi, findes der i lighed med revision en autorisation, opnås denne, kan personen anvende titlen; Autoriseret psykolog.⁵

Titlen som jurist, må kun bæres af en person der har bestået en kandidateksamen i Jura. Titlen som advokat kræver en kandidateksamen i Jura, samt tre års mesterlære.

⁴ LBK nr 731 af 08/07/2019

⁵ Ankestyrelsen – beskyttelse af titler

Titlen som revisor, er på tidspunktet for udarbejdelsen af denne specialeafhandling, ikke en beskyttet titel.

Revisorernes brancheforening, FSR, arbejder aktivt på at ændre dette, ved at ordene *revisor* og *revision*, kun må indgå i virksomhedsnavne i det omfang hvor virksomheden er en godkendt revisionsvirksomhed. Fordelen ved at beskytte titlen er, at regnskabsbrugere når de ser ordet revisor eller revision, forbinder det med professionen. På nuværende tidspunkt kan alle frit kalde sig revisor, hvilket skader professionen på flere forskellige måder.

Charlotte Jepsen, administrerende direktør, FSR., har i en kommentar på FSR.dk nævnt nogle af de udfordringer der kan opstå, når alle frit kan anvende titlen som revisor.

- 1) Kunder og markedet tror de køber en revisionsydelse af en godkendt revisor, med den medfølgende garanti og sikkerhed professionen kræver.
- 2) Skandalesager i pressen, som ikke omhandler godkendte revisorer, skader professionens image.
- 3) Regnskabsbrugere tror regnskabet er udarbejdet/godkendt af en godkendt revisor, hvor det i mange tilfælde ikke er tilfældet.⁶

Uden en beskyttet titel kan forventningskløften være svær at få reduceret, fordi alle der anvender titlen uden at være godkendt, ikke nødvendigvis yder den garanti, sikkerhed og kvalitet som professionen kræver. Dette vil på sigt lede til at professionens image bliver skadet, da personer uden for professionen nyder godt af professionens ellers gode omdømme.

2.2 PRINCIPAL-AGENT TEORI

I følgende afsnit vil nytteværdien af revision, blive beskrevet ved hjælp af principal-agent teorien.

Principaler og agenter:

Nytteværdien af revision opstod i sin tid som en effekt af at virksomheder voksede sig så store at virksomhedsejeren, ikke alene, kunne drive virksomheden. Dette ledte til at virksomhedsejeren

⁶ FSR.dk – Kamp for bedre beskyttelse af revisortitlen og dermed branchens omdømme.

ansatte medarbejdere til at kontrollere dele af virksomheden, herunder bogholderiet. I takt med at virksomhederne blev større og større, opstod der et behov for finansiering til udvidelse af virksomheden. (Elifsen, A, Messier, W. F., Glover, S. M., Prawitt, D. F, 2014, s. 5)

På baggrund af ovenstående, opstod der et marked for finansiering og samtidig opstod børsmarkedet hvor virksomheder kunne sælge dele af virksomheden til investorer eller optage lån igennem obligationer. Dette ledte til at virksomheden fik en bredere kreds af ejere som samtidig ikke var tæt på virksomheden og dens drift, derudover blev der ansat ledelsesmedlemmer til at styre den daglige drift i virksomheden. (Elifsen m.fl., 2014, s. 5)

I denne konstruktion har ejeren (principalen) ansat ledelsesmedlemmer (agenter) og agenterne styrer nu den daglige drift i virksomheden, herunder også regnskabsinformationer.

Information asymmetri:

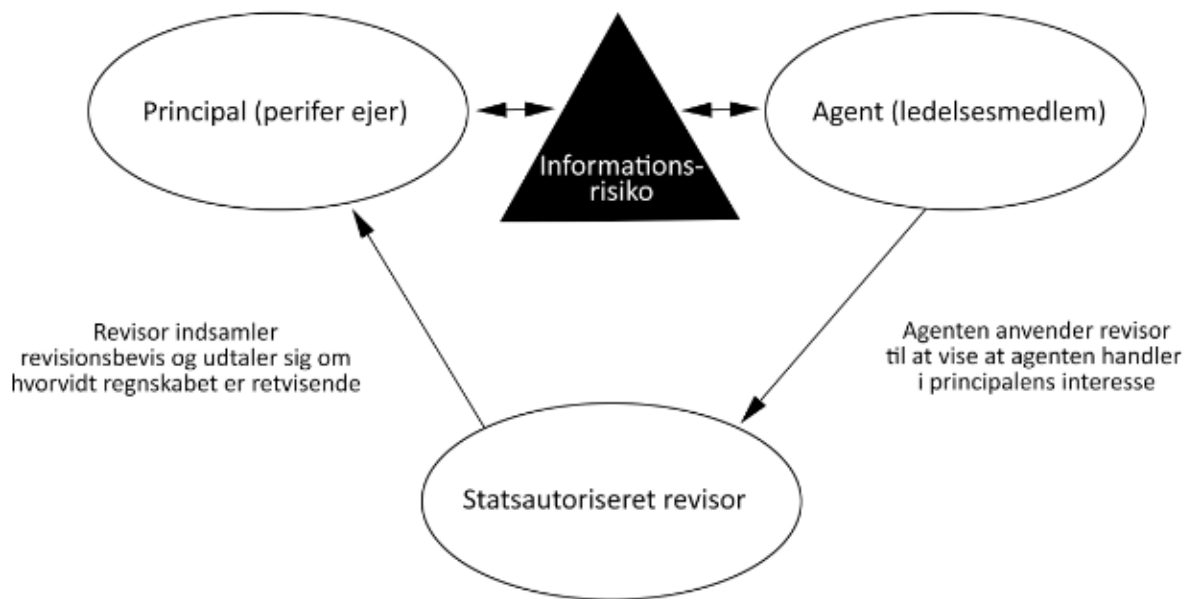
Forholdet mellem ejerne og ledelsesmedlemmerne kan og vil ofte føre til informations asymmetri. Informations asymmetri er et udtryk for at den ene part har mere tilgængelig information end den anden part. I og med at ledelsen er tættere på virksomhedens drift og har ansvaret for at opstille regnskabet, har ledelsen mere information end ejerne. (Elifsen m.fl., 2014, s. 6)

Derudover, kan ledelsen have andre mål, end ejerne. Ifølge teorien, vil egeninteresse spille en afgørende rolle. Ledelsen, kan tænke at den skal præstere gode resultater for enten at blive i stillingen, eller for at aktivere en bonus. Dette kan lede til at ledelsen træffer uheldige valg og manipulere regnskabsinformationerne, således at resultatet af virksomhedens drift er positivt. (Elifsen m.fl., 2014, s. 6)

Behovet for uafhængig tredjepart:

Dette fører til behovet for en uafhængig tredjepart, der på et objektivt og uafhængigt grundlag, kontrollere at de informationer ledelsen har udarbejdet om virksomheden, er retvisende. (Elifsen m.fl., 2014, s. 6)

Principal indskyder kapital og ansætter ledelsen



Figur 2: Principal-agent modellen

Kilde: Eilifsen, m.fl., 2014, s. 7 (egen tilvirkning)

Ovenstående figur, viser hvordan behovet for revisor opstår. Principalen indskyder kapital i selskabet og ansætter ledelsen (agenten), som derefter står for virksomhedens daglige drift og udarbejdelse af regnskabsinformation. For at agenten, kan forsikre principalen om, at agenten handler i principalens bedste interesser og ikke i egeninteresse, anvender agenten en uafhængig tredjepart, godkendt revisor, der på et objektivt og uafhængig grundlag giver principalen sikkerhed for at det agenten udtaler, er retvisende. Årsagen til at dette er nødvendigt er asymmetri i information (informationsrisiko). På denne måde opstår behovet for revisor, og ovenstående teori, viser på en simpel måde, nytteværdien ved revision.

2.3 REVISOR SOM OFFENTLIGHEDENS TILLIDSREPRÆSENTANT

Revisor er jf. Revisorloven § 16, stk. 1. offentlighedens tillidsrepræsentant ved udførsel af opgaver efter Revisorloven § 1, stk. 2.

I § 1, stk. 2. er der oplyst de tilfælde hvor revisor tiltræder rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant. Der er ifølge paragraffen tale om de tilfælde, hvor revisor afgiver en erklæring med sikkerhed, altså en erklæring som ikke udelukkende er beregnet til hvervgiverens eget brug.

Revisorloven § 1, stk. 2:

”Loven finder anvendelse ved revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber, herunder revisors udtalelser om ledelsesberetninger i henhold til årsregnskabsloven, og ved revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.”

Citat: Revisorloven § 1, stk. 2

Årsagen til at revisor lovmæssigt er ”døbt” offentlighedens tillidsrepræsentant, er blandt andet, at samfundet har valgt at årsregnskabet skal revideres, for på den måde at tilføje tillid til det, set fra interessenternes øjne.

Ifølge ISA 200, er revisors rolle ligeledes at øge tilliden til regnskabet. Tilliden opnås ved at revisor udtrykker en konklusion om:

”...hvorvidt regnskabet i alle væsentlige henseender er udarbejdet i overensstemmelse med en relevant regnskabsmæssig begrebsramme. ... (hvis) regnskabsmæssig begrebsramme med generelt formål ... (skal regnskabet)* i alle væsentlige henseender give et retvisende billede”* Citat: ISA 200.3 (*) Indholdet i parentes er ikke en del af ordlyden i ISA 200.3

Ifølge ISA 200.3 kan tilliden til årsregnskabet tilføres, hvis revisor gennemfører revisionen i overensstemmelse med gældende faglige standarder og etiske krav. (ISA 200.3)

Revisor skal ved afgivelse af en erklæring på et årsregnskab, indtage rollen som en troværdig og tillidsfuld og uafhængig tredjepart over for den reviderede virksomheds interessenter, for på den måde at øge tilliden til regnskabet. Interessenter skal forstås som en gruppe bestående af brugerne af årsregnskabet, herunder aktionærer, kreditorer, offentlige myndigheder, aktuelle og potentielle investorer, med flere. (Füchsel & Gath & Langsted & Krogh Olsen & Skovby, 2017, s. 44)

Som en del af at have rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant, skal revisor også udøve god revisor skik. God revisorskik er nævnt i Revisorloven § 16, stk. 1, og indebærer at revisor under udførelse af opgaver med sikkerhed, skal udvise nøjagtighed og hurtighed, derudover skal revisor udvise professionel skepsis, integritet, objektivitet, fortrolighed og professionel adfærd.

2.4 FORVENTNINGSKLØFTEN

I nærværende afsnit vil teorien omhandlende forventningskløften blive præsenteret. Der vil først blive givet en kort indledning til begrebet derefter vil begrebet blive præsenteret med udgangspunkt i de definitioner af begrebet som er udarbejdet af henholdsvis Bent Warming-Rasmussen, og Brenda Porter.

Først og fremmest er det på sin plads at afdække hvad begrebet *forventningskløft* helt generelt dækker over.

Deles ordet forventningskløft op i to henholdsvis *forventning* og *kløft*, begynder betydningen at vise sig. Med begrebet forventningskløft, er der altså tale om en forventning til noget og en kløft mellem forventningen og noget.

I sammenhæng med revision bliver forventningskløften oftest anvendt til at beskrive forventningskløften mellem offentligheden og revisor i relation til besvigelser og konkurser. Offentligheden er her et udtryk for interessenter, det værende sig både aktionærer, kreditorer, bank, offentlige myndigheder, med flere. Begrebet offentligheden skal ikke forveksles med de offentlige myndigheder, men er et udtryk for alle der er interesseret i revisors erklæringer.

Forventningskløften mellem revisor og offentligheden beskrives ofte som et produkt af, at der i besvigelssager og konkurser, ofte foreligger et regnskab med en revisionspåtegning uden forbehold.

Offentligheden har en forventning om, at når der foreligger en revisionspåtegning, så er det ensbetydende med at virksomheden er økonomisk sund og stærk, samt at revisor har været igennem alle virksomhedens bilag, og dermed en forventning om at virksomheden ikke bør gå konkurs eller at det er muligt at skjule at der har fundet besvigelser sted.

Ifølge gældende revisionslovgivning og faglige standarder, er en revisionspåtegning uden forbehold ikke ensbetydende med at den pågældende virksomhed har en sund økonomi, men et udtryk for at informationerne i regnskabet er fyldestgørende og retvisende.⁷

Spørgsmålene er således fra offentlighedens side: *Hvorfor har revisor ikke opdaget besvigelsen? Hvordan kan en virksomhed gå konkurs når revisor har sagt god for årsregnskabet?*

Offentligheden har så at sige en forventning om, at revisor i sin revision af regnskabet, tjekker samtlige bilag, hvilket ikke er tilfældet.

I dansk henseende er det især de store besvigelsessager med efterfølgende konkurser, der øger forventningskløften. Dette fordi, disse sager har stor mediebevågenhed og samtidig har offentligheden brug for at placere ansvar, hvilket ofte betyder at advokater og revisorer kommer i rampelyset.

Et eksempel ud af mange, er sagen omhandlende Stein Baggers IT-virksomhed, IT-Factory, som blev erklæret konkurs december 2008, med dertilhørende stor medieomtale.

Revisoren i IT-Factory, havde givet årsregnskabet en påtegning uden forbehold, maj 2008.

Foretager man sig en søgning på ordet IT-Factory på søgemaskinen google, ser man hurtigt hvor stor skade, en sag af den størrelse kan gøre for revisorbranchen.

Et udsnit af overskrifter fra pressen omhandlende revisor i IT-Factory sagen:

- Stein Bagger-revisorer står til to cifret millionsmæk. *Berlingske*.
- Aktionær får millioner af revisorer i IT Factory. *B.T.*
- Revisor skal forsvare sig i retten om IT Factory-regnskaber. *Jyllands-Posten*.
- Revisorer betaler kæmpeerstatning til konkursbo i IT Factory. *Danmarks Radio*.

IT-Factory sagen og lignende konkurssager med stor mediebevågenhed, mindsker tilliden til revisorstanden og øger offentlighedens forventninger til revisor.

⁷ FSR.dk – Hvad skriver revisor i årsregnskabet

Offentligheden har en forventning om at revisor i sit arbejde med revisionen burde have opdaget og informeret om besvigelsen eller going-concern problematikken i sin revisionserklæring. Jo oftere denne forventning brydes, jo større bliver kløften mellem revisor og offentligheden, hvilket historisk set har ført til øget regulering og nye faglige standarder.

Den første danske revisorlov fra 1909, var en reaktion på Alberty-skandalen. Nordisk Fjer skandalen førte til skærpet regulering. Sarbanes Oxley-Act var en reaktion på skandalerne i Enron og WorldCom.⁸

I relation til nærværende specialeafhandling, vil begrebet blive anvendt til at beskrive forventningskløften i relation til revisors arbejde med erklæring til ansøgning om kompensation for faste omkostninger.

I de næste to underafsnit vil to definitioner af forventningskløften blive præsenteret.

2.4.1 FORVENTNINGSKLØFTEN – BENT WARMING-RASMUSSEN

Bent Warming-Rasmussen (herefter omtalt Warming-Rasmussen) har en uddannelsesmæssig baggrund som cand.merc.aud. fra CBS, samt en Ph.d. i Revision fra Aarhus Universitet. Han er på tidspunktet for udarbejdelsen af denne specialeafhandling, Professor (MSO) ved Syddansk Universitet.

I 1991 blev Warming-Rasmussens Ph.d.-afhandling *"Tillidsforholdet og forventningskløften mellem brugeren af revisionsydelsen og den statsautoriserede revisor"*, udgivet.

Warming-Rasmussen lavede sin undersøgelse på baggrund af en opinionsundersøgelse foretaget af AIM i 1985⁹, som viste et fald i tilliden til den danske revisorstand. Formålet med undersøgelsen var at finde baggrunden for faldet i tilliden. Dette igennem fire indgangsvinkler til problemet, de fire indgangsvinkler udspringer af den overordnede teori for fænomenet tillid:

- Erfaringsgrundlaget
- Den personlige opfattelse af almindeligt gældende normer

⁸ Jepsen, C (2019), Nr. 9 Tillid er en konkurrenceparameter - for danske virksomheder og for det danske samfund. FSR.dk

⁹ "Hvad mener revisors klienter", Civiløkonomen, september 1985.

- Evalueringsprocessen af aktuelle oplevelser
- Forventningerne

Erfaringsgrundlaget:

Ifølge Warming-Rasmussen, består erfaringsgrundlaget overordnet af akkumulerede oplevelser. Erfaringsgrundlaget for tillid omfatter et hovedkomponent bestående af menneskelig nærhed, den menneskelige nærhed skal forstås som en *personlig følelse*, som består af at personen som skal have tillid til noget, skal have viden og forståelse af noget. Personen skal ligeledes have en følelse af at dette er gengældt. (Warming-Rasmussen, 1991, s. 65)

Warming-Rasmussen arbejder med et begreb han kalder *acceptgraden*, som omhandler hvad der skal til, før at en person kan opnå den *personlige følelse* som skal til, for at skabe tillid. (Warming-Rasmussen, 1991, s. 65)

Denne består af: vidensmængde og forståelsesgrad.

Han konkluderer, at for at øge tilliden, skal der ske en stigning i vidensmængde og forståelsesgrad. (Warming-Rasmussen, 1991, s. 65)

Den personlige opfattelse af almindeligt gældende normer:

Warming-Rasmussen, læner sig her op ad Habermass opfattelse af gyldigheden af samfundsmæssige normer. For at tillid kan skabes, skal revisionsbrugeren og revisor have en intersubjektiv forståelse af gældende normer. (Warming-Rasmussen, 1991, s. 66-67)

Evalueringsprocessen af aktuelle oplevelser:

Denne del består af Warming-Rasmussens teori, består af aktuelle oplevelser og en evalueringsproces. Warming-Rasmussen mener, at der for at kunne skabes tillid skal være autenticitet i handlingerne fra revisors side. Det revisor siger, er det revisor gør. Når revisionsbrugeren har en aktuel oplevelse af at revisor lever op til aftalen, så vil det påvirke erfaringsgrundlaget.

Forventninger:

I denne del af Warming-Rasmussens afhandling, redegøres der for studier der har behandlet forventningskløften før Warming-Rasmussen. Her konkluderes det, at forventningskløften eksisterer og består af en kløft mellem det der forventes af samfundet og den ydelse revisor leverer.

Forventningskløften og tillid:

I Warming-Rasmussens afhandling finder man på side tre nedenstående citat, som meget fint opsummerer problematikken der opstår når forventningskløften raserer:

"En virksomheds (professions) image er resultatet af dens handlinger. Hvis en virksomhed har et dårligt image, har den sikkert fortjent det, enten fordi det reflekterer sandheden eller fordi virksomheden misligholder sin kommunikation." (*parentes tilføjet)*

David Bernstein, 1986

Er forventningskløften for stor, er årsagen formentligt manglende kommunikation og information omhandlende revisorbranchens samfundsopgave, nytteværdi og de dertil følgende arbejdshandlinger. Ifølge Warming-Rasmussen, vil et tillidsfald på sigt betyde at revisors produkt mister sin værdi. Revisors funktion i samfundet er at højne tilliden til virksomheders årsregnskaber. Uden tillid til revisor, vil revisors påtegning ikke have nogen nytteværdi. (Warming-Rasmussen, 1991, s. 6)

I Warming-Rasmussens undersøgelse af tre brugergrupper (Direktører, Aktionærer, arbejdsmarkedsjournalister) og statsautoriserede revisorer, var der enighed om hvad tillidsforholdet mellem revisor og brugerne af revisors ydelser indebærer:

- *"At jeg stoler på ham i almindelighed."*
- *"At jeg stoler på hans kompetence."*
- *"At jeg føler mig overbevist om hans seriøsitet."*
- *"At jeg føler mig forvisset om at han sætter det, at hjælpe mig højere end det at tjene penge på mig."*
- *"At jeg føler mig tryk ved at lade ham varetage mine interesser."*
- *"At jeg stoler på at han er standhaftig med hensyn til overholdelse af lovgivningen."*

(Warming-Rasmussen, 1991, s. 8)

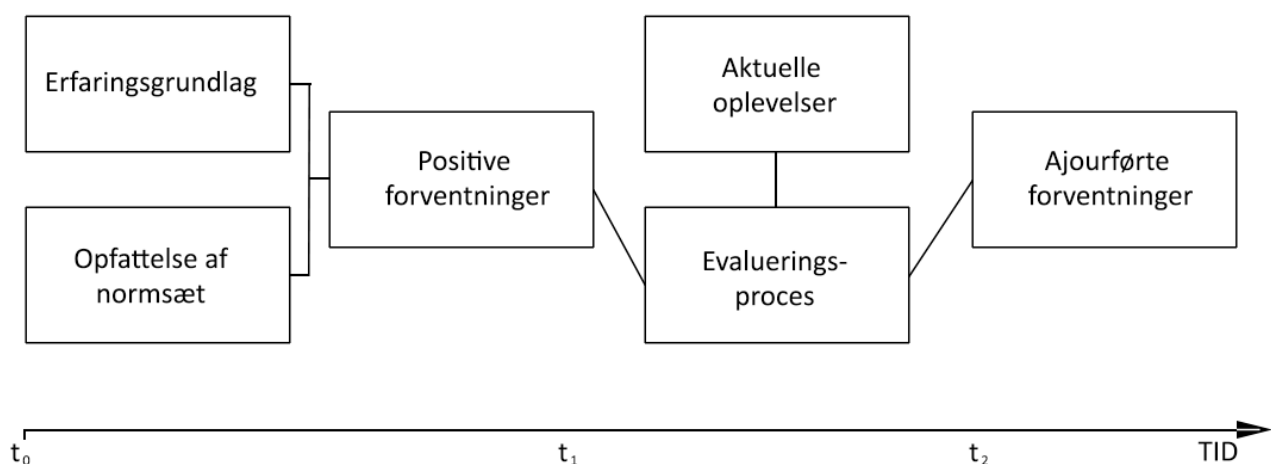
Warming-Rasmussen mener, at tillidsfaldet til revisor kan skyldes, at brugerne af revisors ydelser, ikke har tilstrækkelig indsigt i revisors faglige og etiske normsæt. Dermed udledt, at yderligere kendskab til ovenstående, vil øge tilliden. (Warming-Rasmussen, 1991, s. 11)

I Warming-Rasmussens undersøgelse, fandt han frem til at øget kendskab til revisor ikke øgede tilliden hos alle brugergrupper (Direktører og aktionærer), men at tilliden klart øges hos gruppen af arbejdsmarkedsjournalister. Et tegn på at direktører og aktionærer er mere informeret om revisors arbejdsopgave, end arbejdsmarkedsjournalister. (Warming-Rasmussen, 1991, s. 14)

Warming-Rasmussen når frem til en konklusion om, at de store besvigelsessager og konkurser der opnår stor medieomtale, påvirker tilliden og dermed forventningskløften til revisor. (Warming-Rasmussen, 1991, s. 18)

Han mener derudover, at løsningen på tillidsfaldet er mere kommunikation og informationsdeling mellem brugerne af revisors ydelser og revisor, således at brugerne er informeret om revisors normsæt og forpligtelser der er gældende for revisor. Derudover, en oplysningskampagne til de brugergrupper af revisors ydelser, som er mindre informeret end de centrale brugergrupper (direktører og aktionærer). Derudover, en højere etik hos revisorerne i forhold til at efterleve de gældende normer. (Warming-Rasmussen, 1991, s. 18)

Tillidsprocessen ifølge Warming-Rasmussen:



Figur 3: Tillidsprocessen ifølge Bent Warming Rasmussen

Kilde: Warming-Rasmussen, 1991, s. 46 (egen tilvirkning)

I ovenstående figur er tillidsprocessen hos en bruger af revisionsydelsen skitseret.

Warming-Rasmussen mener, at modellen skal forstås som en dynamisk proces som først giver mening, når tidspunktet t_2 forbindes med t_0 . De ajourførte forventninger, defineres af et ajourført erfaringsgrundlag, samt en ajourført opfattelse af normsæt.

Revisionsbrugeren har måske tidligere erfaringer med revisor, samt en opfattelse af hvilke normer en revisor følger, disse to fører tilsammen til positive forventninger til revisor. Er der sammenhørighed mellem erfaringsgrundlaget og opfattelsen af normsæt, og de aktuelle oplevelser og evalueringsprocessen, så vil revisorbrugeren have fået indfriet de positive forventninger.

Er der ikke sammenhørighed mellem erfaringsgrundlaget og opfattelsen af normsæt, og de aktuelle oplevelser og evalueringsprocessen, så vil revisionsbrugeren miste tillid til revisorstanden. (Warming-Rasmussen, 1991, s. 46)

2.4.2 FORVENTNINGSKLØFTEN – BRENDA PORTER

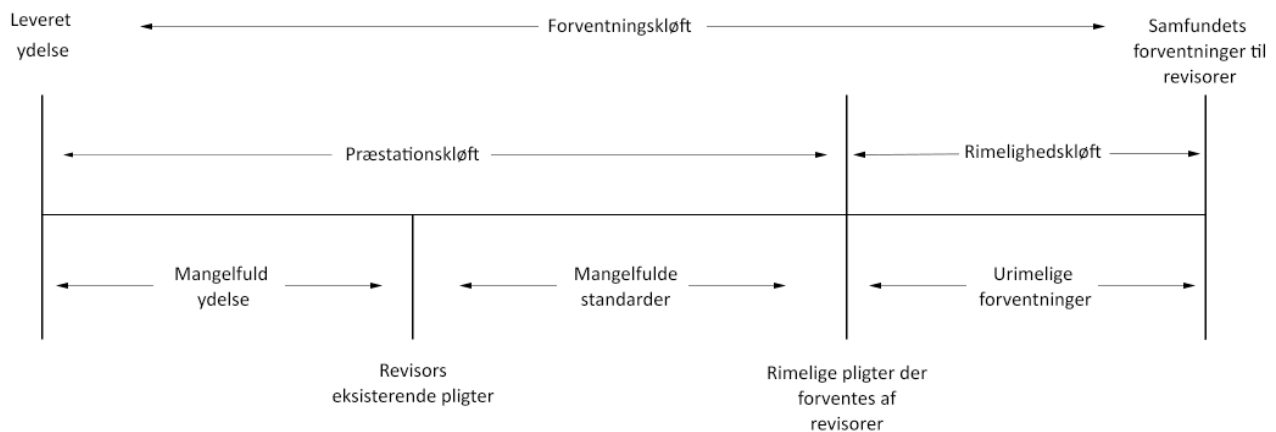
Ligesom Warming-Rasmussen, var Brenda Porter interesseret i at undersøge tillidsfaldet til revisorstanden.

Brenda Porter mener, at kritikken rettet mod revisorstanden i dagblade samt finansmagasiner, samt retssager mod revisorer er et udtryk for en kløft mellem:

- (1) offentlighedens forventninger til revisors ydelse og,
- (2) offentlighedens opfattelse af revisors præstation.

Brenda Porter, har udarbejdet nedenstående figur, som viser hvordan forventningskløften kan deles op i flere delelementer der til sammen udgør den samlede forventningskløft:

Forventningskløften ifølge Brenda Porter:



Figur 4: Forventningskløftens struktur (Egen tilvirkning), Porter, 1993, s.50

Ovenstående figur er en visualisering af Brenda Porters teori om forventningskløften.

Ifølge Porter, består forventningskløften overordnet set af en kløft mellem opfattelsen af revisors leverede ydelse og det som samfundet forventer revisor præstere.

Porter mener, at kløften øges når revisor ikke lever op til en forventning (Porter, 1993, s. 62)

Kløften herimellem består af en rimelighedskløft og en præstationskløft:

1. *Rimelighedskløften* er en kløft mellem (a) samfundets forventninger til revisor, og (b) rimelige pligter der forventes af revisorer.
2. *Præstationskløften* er en kløft mellem (a) Rimelige pligter der forventes af revisorer, og (b) opfattelsen af revisors præstation.

Præstationskløften kan yderligere deles op i:

1. *Mangelfuld ydelse* er en kløft mellem (a) revisors eksisterende pligter, og (b) opfattelsen af revisors præstation.
2. *Mangelfulde standarder* er en kløft mellem (a) Rimelige pligter der forventes af revisorer, og (b) revisors eksisterende pligter. (Porter, 1993, s. 50)

I Porters (1993) undersøgelse, blev to brugergrupper adspurgt for at identificere årsagen til forventningskløften.

Den ene brugergruppe var en gruppe bestående af personer fra den finansielle sektor, heriblandt revisorer, direktører, ledere, bankansatte, investorer, med flere. Den anden brugergruppe bestod af den generelle offentlighed, advokater, og journalister.

Kløften i mangelfuld ydelse bestod hovedsageligt af syv arbejdsopgaver, hvoraf fem af de syv arbejdsopgaver ikke var eksisterende pligter for revisor. Dog var de to arbejdsopgaver som vægtede højest i det samlede tillidsfald, eksisterende pligter for revisor. Disse arbejdsopgaver var følgende:

- Udtrykke tvivl i årsrapporten om virksomhedens fortsatte drift (21 pct. af præstationskløften).
- Videregivelse af information om forsøg på besvigelser i årsrapporten (16 pct. af præstationskløften). (Porter, 1993, s. 59)

Porters undersøgelse viste, at årsagen til præstationskløften er, at samfundets forventninger til revisor ikke stemmer overens med de eksisterende standarder. For at mindske præstationskløften skal samfundet informeres omkring revisors eksisterende arbejdsopgaver, og samtidig skal de rimelige pligter der forventes af revisorer, indarbejdes i eksisterende standarder. De urimelige forventninger til revisor skal elimineres ved hjælp af information. (Porter, 1993, s. 62).

I forhold til rimelighedskløften, opstillede Porter 30 arbejdsopgaver, og adspurgte deltagerne om hvilke af disse arbejdsopgaver de mente revisor skulle løse. Deltagerne mente at revisor burde løse 28 af disse arbejdsopgaver, hvoraf 10 af arbejdsopgaverne fejlede en cost-benefit-analyse. De resterende 18 arbejdsopgaver er ifølge Porter, opgaver der med rimelighed kan forventes af revisor. 10 af disse opgaver var allerede opgaver, revisor løste. De resterende 8 opgaver, er opgaver som udgør mangelfulde standarder. (Porter, 1993, s. 64)

Når samfundet ikke får opfyldt en forventning omkring arbejdsopgaver de forventer revisor løser, vil det øge rimelighedskløften og dermed den samlede forventningskløft. (Porter, 1993, s. 63-64)

Sammenfatning af de to teorier om forventningskløften:

Hvad kan vi lære af Bent Warming-Rasmussen og Brenda Porters teorier om forventningskløften:

Begge forskere undersøgte forventningskløften på baggrund af et tillidsfald til revisorstanden, udtrykt gennem blandt andet dårlig presseomtale.

Begge forskere fandt frem til, at offentligheden har urealiserbare forventninger til revisors samfundsopgave.

Begge forskere mener, at en af løsningerne til at øge tilliden til revisor, og dermed også mindske forventningskløften, er kommunikation og information, således at offentligheden får et større kendskab til revisors normsæt og opgave.

At forventningskløften på sigt fører til øget regulering og faglige standarder.



AALBORG UNIVERSITET
STUDENTERRAPPORT

KAPITEL 3

ANALYSEDEL 1

- 3.1 ANALYSE AF KOMPENSATIONSORDNINGEN FOR FASTE OMKOSTNINGER MED REVISORERKLÆRING.

"Selvstændig undrer sig over revisorudgifter i hjælpepakke: Der er nok mange, som ikke har penge til den slags nu"

Overskrift: Randers Amtsavis, 28. april 2020

KAPITEL 3: ANALYSE DEL 1

Formålet med dette analyseafsnit er at redegøre for kompensationsordningen for faste omkostninger. Årsagen hertil er, at problemformuleringen i denne specialeafhandling, omhandler denne kompensationsordning.

3.1: REDEGØRELSE FOR KOMPENSATIONSORDNINGEN FOR FASTE OMKOSTNINGER MED REVISORERKLÆRING

Kompensationsordningen for faste omkostninger er en kompensationsordning, hvor virksomheder kan blive kompenseret for de faste omkostninger, virksomheder skal betales trods omsætningsnedgang som følge af regeringens restriktioner til inddæmning af smitte med covid-19.

Kompensationsordningen for faste omkostninger, har været reguleret af relativt mange bekendtgørelser, med relativt mange ansøgningsperioder. På tidspunktet for denne specialeafhandling er kompensationsordningen for faste omkostninger reguleret af BEK nr 27 af 11/01/2021. Der tages dermed udgangspunkt i denne bekendtgørelse, samt kompensationsperiode.

Overordnede krav til virksomheden som søger kompensation for faste omkostninger:

Virksomhedens omsætning skal være faldet med minimum 30 pct. (i visse tilfælde 35 pct.) (BEK nr 27 af 11/01/2021, § 40, stk. 2)

Kompensationsordningen omfatter alle virksomhedsformer, herunder også foreninger, fonde og selvejende institutioner (medmindre de modtager mere end halvdelen af de ordinære driftsudgifter i offentlige tilskud). (BEK nr 27 af 11/01/2021, § 2)

Virksomheden skal i gennemsnit have faste omkostninger for 4.000 kr. per måned i den periode, der ansøges kompensation for. (BEK nr 27 af 11/01/2021, § 42, stk. 3)

Kompensationsordningen kan på tidspunktet for denne specialeafhandling ansøges for perioden:

- 1. november 2020 - 28. februar 2021

Ansøgningsfristen er:

- 31. oktober 2021

Det formodes at kompensationsordningerne vil blive udvidet yderligere til at gælde flere perioder.

Hvilke omkostninger kan der søges compensation for?:

Der findes på tidspunktet for denne specialeafhandlings udfærdigelse to kompensationsordninger til compensation for faste omkostninger:

En kompensationsordning der kan ansøges uden revisorerklæring,

samt en kompensationsordning der kan ansøges med revisorerklæring.

Kompensationsordningen uden revisorerklæring er en kompensationsordning, som kan ansøges til at få dækket udgifter til husleje, renter på boliglån mv., såkaldte stedbundne faste omkostninger. (Virksomhedsguiden, 2021)

Den væsentligste forskel på de to ordninger er compensationens størrelse, som er 100.000 kr. for kompensationsordningen uden revisorerklæring, og 30 mio. kr. for kompensationsordningen med revisorerklæring. (BEK nr 27 af 11/01/2021, § 41, stk. 3)

Derudover, er der også forskel på hvilke omkostninger der kan inkluderes i ansøgningen om compensation for. Disse forskelle er oplistet i tabellen herunder.

Tabel 1: Kompensationsmuligheder - faste omkostninger

Uden revisorerklæring	Med revisorerklæring
Stedbundne faste omkostninger: • Husleje.	Faste omkostninger er alle* omkostninger i virksomheden, fx.:

• Omkostninger til el og opvarmning. • Ejendomsforsikring og -skatter. • Renter og bidrag på lån i ejendommen.	• Husleje. • Omkostninger til el og opvarmning. • Ejendomsforsikring og -skatter. • Renter og bidrag på lån i ejendommen.
	• Leje- og leasingomkostninger. • Nødvendig vedligeholdelse på materielle anlægsaktiver og lejede/leasede aktiver. • Vedligeholdelse af aktiver. • Nødvendig løbende rengøring. • Licenser til software mv. • Abonnenter herunder forsikringer. • Afskrivninger på materielle og immaterielle anlægsaktiver. • Renteomkostninger og gebyrer. • Nedskrivninger på letfordærlige varer. • Nødbemanding til zoologiske anlæg. • Foder, veterinærmedicin mv. til ildere, chinchillaer eller mink.

Kilde: Virksomhedsguiden, 2021

Fælles for begge ordninger er, at der ikke ydes kompensation til variable omkostninger, deraf navnet kompensationsordning for faste omkostninger.

Af variable omkostninger der ikke ydes kompensation for, er fx omkostninger i relation til vareforbrug, salg og markedsføring.

Erhvervsstyrelsen har udgivet en vejledning omhandlende kompensationsberettigede faste omkostninger. I vejledningen gives en definition af hvilke omkostninger der jf. Erhvervsstyrelsen, anses for at være en fast omkostning:

- *"Den er uafhængig af virksomhedens salg, produktion og distribution."*
- *"Den skal afholdes, selv hvis virksomheden ikke har omsætning i en periode."*
- *"Den er anvendt og afholdt i Danmark."*
- *"Den relaterer sig til virksomhedens aktiviteter og ikke til medarbejdere personligt."*
- *"Den kan ikke med rimelighed afværges."*
- *"Den beror på en fast aftale indgået senest den 9. december 2020 med en uopsigelsesperiode på mindst tre måneder, medmindre der er tale om en driftsnødvendig omkostning."*
- *"Den beror på en fast aftale om markedsføring mv. indgået senest den 9. december 2020 med en uopsigelsesperiode på mindst tre måneder."*
- *"Den er dokumenteret i fornødent omfang."*
- *"Den ikke godtgøres på anden vis, herunder ved forsikring, offentlige tilskud, andre kompensationsordninger, huslejenedsættelser mv."*

Citat: Erhvervsstyrelsen, 2021

Der vil i nærværende specialeafhandling være fokus på kompensationsordningen der kræver revisorerklæring. Derudover, fokus på de virksomheder som har været ramt af forbuddet mod at holde åbent under den nationale nedlukning.

Ansøgningsprocessen for virksomheder til compensation for faste omkostninger grundet national nedlukning:

Formålet med dette underafsnit er at afdække den proces revisionsbrugeren selv skal gennemgå for at ansøge om compensation.

For at en virksomhed kan ansøge om compensation for faste omkostninger skal de indsende dokumentation i ansøgningsprocessen. Ansøgningen foretages på hjemmesiden: virk.dk og skal foretages af virksomheden. Revisor eller andre, kan ikke foretage ansøgningen.

Når virksomheden er logget ind på ansøgningsportalen på virk.dk, skal de først godkende følgende betingelser:

- *"Virksomheden skal dokumentere et omsætningsfald på mindst 30 % grundet en coronavirus/covid-19 relateret restriktion"*
- *"Virksomhedens faste omkostninger skal være mindst 4.000 kr. pr. måned, du søger kompensation"*
- *Hvis du tidligere har ansøgt om kompensationsordning for faste omkostninger, og perioderne for kompensation overlapper, vil din ansøgning blive modregnet efter din godkendelse"*
- *"I tilfældet af at du tidligere har ansøgt om den samme periode, vil din ansøgning blive afvist" (Virk, 2021)*

Derefter skal virksomheden vælge at den søger kompensation grundet national nedlukning fra december.

Derefter, skal virksomheden angive hvilken dag de fik forbud mod at holde åbent. Der kan vælges mellem følgende datoer:

- 9. december 2020
- 11. december 2020
- 16. december 2020
- 17. december 2020
- 21. december 2020
- 25. december 2020
- 8. januar 2021

Disse datoer er alle datoer, hvor nye restriktioner trådte i kraft. De tre første datoer, omhandler Serveringssteder, sport & fritid, kultur og uddannelse. Årsagen til at der her kan vælges mellem tre datoer, er at restriktionerne i første omgang omfattede 38 kommuner, næste omgang 69 kommuner og til sidst alle kommuner.

17. december 2020, fik indkøbscentre, stormagasiner, arkader og basarer forbud mod at holde åbent.

21. december 2020, fik Skønheds- og massageklinikker, frisører, køreskoler, indendørs zoologiske anlæg, akvarier og lignende forbud mod at holde åbent.

25. december 2020, fik alle udvalgswarebutikker uanset størrelse forbud mod at holde åbent.

8. januar 2021, fik forlystelsesparker, udendørs zoologiske anlæg, akvarier og lignende, forbud mod at holde åbent.

Virksomheden skal dokumentere, hvorfor den valgte dato passer til virksomheden. (Virk, 2021)

Virksomheden skal herefter, angive om den har eller forventer omsætning i kompensationsperioden. Hvis virksomheden ikke har omsætning i kompensationsperioden, kan den opnå 100 % compensation. Har virksomheden haft omsætning i kompensationsperioden, beregnes compensationen efter virksomhedens omsætningsnedgang i kompensationsperioden. (Virk, 2021)

Virksomheden skal herefter angive MNE-nummer på den revisor der er valgt til at lave revisorerklæringen. Denne revisor skal være uafhængig og godkendt revisor. Senest 14 dage efter ansøgningen er indsendt, skal revisorerklæringen vedhæftes. Herefter, udgiften til revisorerklæringen uden moms.

Årsagen til at udgiften skal angives, er at virksomheder som har ansøgt om kompensationsordningen til faste omkostninger, kan få godtgjort 80 pct. af udgifterne til revisors erklæring, dog maksimalt 16.000 kr. per ansøgning.

Referenceperiode

For at virksomheden kan få compensation for faste omkostninger, skal virksomheden angive et sammenligningsgrundlag for virksomhedens omsætningsnedgang. Årsagen til at virksomheden skal anvende en referenceperiode er, at virksomheden får compensation efter trappemodellen ud fra virksomhedens omsætningsnedgang. For at beregne virksomhedens omsætningsnedgang, er det nødvendigt at have en tilsvarende periode som sammenligningsgrundlag. (Virk, 2021)

Referenceperioden bestemmes ud fra den periode der ansøges compensation for, samt hvornår virksomheden blev registreret i CVR-registret.

Kompensationsperioden der søges for, medfører automatisk en tilhørende referenceperiode.

Søges der kompensation for perioden 9. december 2020 til 28. februar 2021, vil referenceperioden være for perioden 9. december 2019 til 28. februar 2020. (Virk, 2021)

Er det, grundet helt særlige omstændigheder, ikke muligt at anvende referenceperioden fra forrige år, da det ikke giver et retvisende sammenligningsgrundlag, kan virksomheden ansøge om at anvende en anden referenceperiode. (Virk, 2021)

Faste omkostninger

Virksomheden skal oplyse virksomhedens faste omkostninger i referenceperioden, derudover vedlægge en beregning af de forventede faste omkostninger i perioden der søges kompensation for. Virksomheden skal her anvende de beløb som fremgår af revisors opgørelse. (Virk, 2021)

Slutteligt skal virksomheden vedhæfte en tro- og loveerklæring.



AALBORG UNIVERSITET
STUDENTERRAPPORT

KAPITEL 4

ANALYSEDEL 2

- 4. REDEGØRELSE FOR REVISORS ARBEJDSOPGAVER I FORBINDELSE MED ERKLÆRINGS TIL
ANSØGNING OM KOMPENSATION FOR FASTE OMKOSTNINGER

KAPITEL 4: ANALYSE DEL 2: REVISORS ARBEJDSOPGAVER I FORBINDELSE MED ERKLÆRING TIL ANSØGNING OM KOMPENSATION FOR FASTE OMKOSTNINGER

I dette afsnit vil revisors opgaver i forbindelse med erklæringsafgivelse til ansøgning om kompensation for faste omkostninger, med fokus på revision af realiserede omkostninger blive belyst.

Afsnittet er udarbejdet på baggrund af en publikation som blev udgivet af FSR – Danske revisorer, omhandlende revisors prissætning for covid-19-relateret arbejde samt en dokumentpakke udarbejdet af FSR.

I publikationen oplister FSR de arbejdshandlinger revisor skal igennem. FSR har ligeledes stillet værktøjer og vejledning til rådighed for deres medlemmer, disse vil blive anvendt da, dokumentpakken fremhæver særlige forhold revisor skal være opmærksom på.

For at få et indblik i mængden af det arbejde der ligger bag en erklæringsafgivelse på covid-19-relateret arbejde, gennemgås i dette afsnit, et udvalg af disse opgaver.

Afsnittet er udarbejdet med støtte fra bogen *Revision i praksis: Planlægning, Udførelse, Konklusion*, som er udarbejdet i anden udgave og udgivet i 2019, af fire statsautoriserede revisorer:

- Martin Samuelsen, Statsautoriseret revisor, Inspicio ApS
- Christina Maria Davidsen, Statsautoriseret revisor, Ernst & Young
- Sumit Sudan, Statsautoriseret revisor, Deloitte
- Henrik Parker, Statsautoriseret revisor, KPMG

Indledning – ISA 805 (Ajourført) - ISRS 4400 DK:

Til ansøgning for kompensation for faste omkostninger, skal revisor udarbejde en erklæring efter ISA 805 (Ajourført) eller en tillægserklæring efter ISRS 4400 DK.

ISA 805 (Ajourført) – revision af en bestanddel af et regnskab:

ISA 805 (Ajourført), er en international faglig standard som omhandler revisors særlige overvejelser, ved en revision af en bestanddel af et regnskab samt specifikke elementer, konti eller poster, der indgår i et regnskab.

ISA 805 (Ajourført) anvendes i de tilfælde hvor der ønskes høj grad af sikkerhed for at en bestanddel af et regnskab er retvisende.

ISRS 4400 DK – Aftale arbejdshandlinger:

ISRS 4400 DK, er en dansk faglig standard som omhandler aftalte arbejdshandlinger vedrørende regnskabsmæssige oplysninger og yderligere krav i følge dansk revisorlovgivning.

”Målet med en opgave om aftalte arbejdshandlinger er, at revisor udfører revisionslignende arbejdshandlinger, som revisor, virksomheden og enhver relevant tredjepart er blevet enige om, og erklærer sig om de faktiske resultater.”

Citat: ISRS 4400 DK.4

ISRS 4400 DK anvendes generelt til at påvise at en virksomhed overholder nogle meget specifikke krav. I relation til kompensationsordningerne, anvendes ISRS 4400 DK-erklæringen ved genansøgning om kompensation for faste omkostninger, hvor der tidligere foreligger en ISA 805-erklæring fra tidligere revisor i andet revisionsfirma.

Det er her vigtigt at understrege at en opgave om aftalte arbejdshandlinger, efter ISRS 4400 DK, er en erklæring uden sikkerhed. Det er alene en erklæring, som virksomheden eller tredjepart, selv må vurdere og konkludere ud fra, alt afhængig af de aftalte arbejdshandlinger. (ISRS 4400 DK.5)

I forbindelse med genansøgning for kompensation for faste omkostninger, ligger Erhvervsstyrelsen stor tillid til tidligere revisors erklæring.

Et revisorskifte, kommer dermed ikke til at belaste ansøgers økonomiske stilling yderligere.

Tillægserklæringen vil ikke blive berørt eller nævnt yderligere i denne specialeafhandling.

4.1 HVAD ER EN ERKLÆRING MED HØJ GRAD AF SIKKERHED

I følgende afsnit vil der blive givet en beskrivelse af hvad det indebære at revisor skal udarbejde en erklæring med høj grad af sikkerhed. Dette fordi myndighederne har besluttet at erklæringen til ansøgning for kompensation for faste omkostninger, skal være en erklæring med høj grad af sikkerhed.

I forbindelse med erklæring til ansøgning om kompensation for faste omkostninger, skal revisor udarbejde en erklæringsopgave med høj grad af sikkerhed.

En erklæringsopgave med sikkerhed er i begrebsrammen defineret som:

” En erklæringsopgave med sikkerhed er en opgave, hvor en revisor tilstræber at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis med henblik på at kunne udtrykke en konklusion udformet for at forøge graden af tillid til udfaldet af målingen eller vurderingen af erklæringsemnet efter kriterierne hos de tiltænkte brugere, ud over den ansvarlige part.”

Citat: International begrebsramme for erklæringsopgaver med sikkerhed, s. 6

En erklæringsopgave med sikkerhed, kan derudover opdeles i:

- En erklæringsopgave med høj grad af sikkerhed

Og

- En erklæringsopgave med begrænset sikkerhed

Ved en erklæringsopgave med høj grad af sikkerhed reducerer revisor opgaverisikoen til et acceptabelt lavt niveau efter omstændighederne ved opgaven. Revisors konklusion er positiv.

Ved en erklæringsopgave med begrænset sikkerhed, reducerer revisor opgaverisikoen til et niveau, som efter omstændighederne ved opgaven er acceptabelt. Revisors konklusion er negativ.

Positiv kontra negativ konklusion:

At en konklusion kan være positiv eller negativ, er et udtryk for graden af sikkerhed i erklæringen.

En positiv konklusion er et udtryk for at revisor i sin konklusion, giver udtryk for, hvorvidt

erklæringsemnet i alle væsentlige henseender er udarbejdet i overensstemmelse med erklæringsemnet. (International begrebsramme for erklæringsopgaver med sikkerhed, punkt 85)

Ved en negativ konklusion, skal revisor udtrykke hvorvidt han er blevet opmærksom på et eller flere forhold, der har givet revisor grund til at mente, at erklæringsemnet indeholder væsentlig fejlinformation. (International begrebsramme for erklæringsopgaver med sikkerhed, punkt 86)

Trepartsforhold:

Hvor trepartsforholdet ved en revision består af revisor, virksomhedens ledelse, og regnskabsbrugerne, består trepartsforholdet ved en erklæring med høj grad af sikkerhed:

- Revisor
- En ansvarlig part
- Tiltænkt bruger

I dette tilfælde er den ansvarlige part, den virksomhed som ansøger om kompensation for faste omkostninger. Den tiltænkte bruger er i dette tilfælde Erhvervsstyrelsen.

4.2: KUNDEACCEPT

I følgende afsnit vil der blive givet en beskrivelse af de handlinger revisor skal foretage sig, ved en kundeaccept.

Når revisor får en opgave fra en kunde der ikke tidligere har været revideret af pågældende revisor eller revisionsvirksomhed, er der en række specifikke handlinger revisor skal foretage sig for at sikre at der ikke er uhåndterbare risici forbundet med at revidere kunden.

I forbindelse med en kundeaccept er der relativt meget revisionslovgivning og mange faglige standarder som har indvirkning på hvilke handlinger revisor skal foretage sig (Samuelson & Davidsen & Sudan & Parker, 2019, s. 66).

Ifølge ISQC 1 og ISA 220, som omhandler procedurer for kvalitetsstyring i revisionsvirksomheder, skal revisor sikre sig at der er iværksat politikker og procedurer ved accept af en ny kunde, samt ved fortsættelse af et allerede eksisterende kundeforhold. (ISQC 1.26)

Formålet med at udføre arbejdshandlingen kundeaccept, er at revisor får et indledende kendskab til kunden, således at revisor er sikker på at, revisionsfirmaet/revisor har de nødvendige kompetencer og ressourcer tilgængelig, til at løse revisionsopgaven for kunden. Derudover, at revisor opfylder de etiske krav og at revisor har overvejet kundens integritet. (Samuelson, et al., 2019, s. 66)

Kundeacceptopgaven er reguleret af ISA220, som forudsætter at revisor i denne revisionsfase, anvender ISQC 1. Jf. ISQC 1 skal revisor eller revisionsvirksomheden have forståelse af hele ISQC 1. (ISQC 1.13)

I ISA 200.A8 er der oplistet en række krav til de oplysninger revisor skal indhente for at kunne udføre en kundeaccept.

Revisor skal ifølge ISA.A8 sikre:

- Integriteten hos virksomhedens hovedejere, centrale ledelsesmedlemmer samt øverste ledelse.
- Om opgaveteamet har de fornødne kompetencer og færdigheder til at udføre revisionsopgaven, herunder tid og ressourcer.
- Om firmaet og opgaveteamet er i stand til at overholde relevante etiske krav.
- Betydelige forhold, der er opstået under den igangværende eller tidligere revisionsopgave, og deres konsekvenser for fortsættelsen af klientforholdet. (ISQC 1.A8)

I bogen Revision i praksis er der oplistet hvilke opgaver/vurderinger der i praksis indgår i kundeacceptfasen, disse er oplister herunder, og vil blive uddybet yderligere herefter.

- *"Forståelse af virksomheden og dens omgivelser."*
- *"En vurdering af om, virksomheden er en PIE-virksomhed."*
- *"Indledende regnskabsanalyse."*
- *"Indledende vurdering af risici i regnskabet."*
- *"Vurdering af kundens integritet."*
- *"Udførelse af kundekendskabsproceduren efter Hvidvaskloven."*
- *"Vurdering af de etiske principper."*

- *"Vurdering af uafhængighed."*
- *"Vurdering af ressourcer og kompetencer."* (Citat: Samuelsen, et al., 2019, s. 67)

I kundeacceptfasen, skal revisor indhente materiale og dokumentere processen, således at revisor opnår et indledende kendskab til kunden. Revisor bør i denne fase indhente så mange relevante oplysninger fra ledelsen som muligt. Derudover, bør revisor indhente tidligere årsrapporter i de tilfælde hvor sådanne er udarbejdet, søge virksomheden på internettet, og søge på virksomheden i forskellige databaser. (Samuelsen, et al., 2019, s. 67)

Derudover, skal revisor opnå en indledende forståelse af virksomheden og dens omgivelser, disse anvendes i kundeacceptfasen til at opfylde kravene i ISQC.A18, som omhandler hvorvidt revisionsfirmaet har de fornødne kompetencer, færdigheder og ressourcer til at løse revisionsopgaven. (ISQC 1.A18)

For at opnå en overordnet forståelse af virksomheden, dens branche, samt relevante interne og eksterne faktorer vil revisor gennemgå koncernstrukturen, ejerkredsen, ledelsen, hvilken branche virksomheden opererer i, hvilke produkter virksomheden handler med, om virksomheden opererer i en branche med særlovgivning, den regnskabsmæssige begrebsramme virksomheden anvender, det overordnede kontrolmiljø, og eventuelle øvrige særlige forhold. (Samuelsen, et al., 2019, s. 68)

Revisor vælger ofte i kundeacceptfasen at udarbejde en indledende regnskabsanalyse af virksomhedens økonomiske stilling og trends (Samuelsen, et al., 2019, s. 69).

Revisor anvender regnskabsanalysen til at identificere eventuelle faresignaler som revisor skal bruge i sin vurdering af den professionelle risiko samt udvælgelse af et passende revisionsteam m.m. (Samuelsen, et al., 2019, s. 70)

Revisor vurderer allerede i denne fase, kundens integritet. Revisor vil her vurdere integriteten i direktionen, bestyrelsen og hos hovedejerne. Det er vigtigt at vurdere kundens integritet for at kunne identificere eventuelle kritiske forhold, der kan medføre at revisor ikke kan eller bør løse revisionsopgaven for kunden. (Samuelsen, et al., 2019, s. 71)

Ifølge ISQC 1.A19, skal revisor ved vurderingen af kundens integritet overveje følgende forhold:

- *"Identiteten og det forretningsmæssige omdømme af kundens ejere, centrale ledelsesmedlemmer og øverste ledelse."*
- *"Arten af kundens aktiviteter, herunder dens forretningsmetoder."*
- *"Oplysninger om holdninger hos klientens hovedejere, centrale ledelsesmedlemmer og øverste ledelse i relation til forhold som aggressiv fortolkning af regnskabsstandarder og det interne kontrolniveau."*
- *"Om kunden er stærkt optaget af at holde firmaets honorar så lavt som muligt"*
- *"Tegn på upassende begrænsning af revisors arbejde"*
- *"Tegn på, at kunden kan være involveret i hvidvaskning af penge eller anden kriminell aktivitet."*
- *"Årsagerne til det foreslåede valg af firmaet i stedet for genvalg af det tidligere firma."*
- *"Nærtstående parter identitet og forretningsmæssige omdømme. (ISQC 1.A19)"*

Citat: ISQC 1.A19

ISQC 1.A20, henviser til kilder hvor revisor kan opnå information om kundens integritet, her nævnes det at det ville være relevant at kontakte tredjeparter, såsom kundens nuværende eller tidligere leverandører, kundens bank, kundens advokat, eller kundens branchekollegaer. Derudover, forespørgsler til personalet i kundens virksomhed. Det vil også være relevant at undersøge virksomhedens fortid i forskellige databaser. (ISQC 1.A20)

Revisor skal derudover, i denne fase leve op til kravene i Hvidvaskloven. Meget af den information revisor har indsamlet til brug ved vurderingen af kundens integritet, kan genanvendes i denne proces (Samuelsen, et al., 2019, s. 72)

Kundekendskabsproceduren ifølge Hvidvaskloven:

Udover, at følge ISQC 1, skal revisor også, jf. Hvidvaskloven § 1, stk. 1, nr. 15., følge reguleringen i Hvidvaskloven. Hvidvaskloven stiller i § 10, stk. 1 et krav til, at revisor skal udføre en kundekendskabsprocedure.

Hvad er hvidvask?:

Definitionen af Hvidvask er defineret i Hvidvaskloven § 3, som har følgende ordlyd:

"Ved hvidvask forstås i denne lov:

1) Ulovligheden at modtage eller skaffe sig eller andre del i økonomisk udbytte eller midler, der er opnået ved en strafbar lovovertrædelse.

2) Ulovligheden at skjule, opbevare, transportere, hjælpe til afhændelse eller på anden måde efterfølgende virke til at sikre det økonomiske udbytte eller midlerne fra en strafbar lovovertrædelse³⁾

3) Forsøg på eller medvirken til sådanne dispositioner.

Stk. 2. Stk. 1 omfatter også dispositioner foretaget af den, der har begået den strafbare lovovertrædelse, som udbyttet eller midlerne hidrører fra. Der foreligger hvidvask, jf. stk. 1, uanset om de handlinger, som har frembragt det økonomiske udbytte, eller de midler, der skal hvidvaskes, blev gennemført på en anden medlemsstats eller et tredjelandets område."

Citat: LBK nr 1782 af 27/11/2020: Bekendtgørelse af lov om forebyggende foranstaltninger mod hvidvask og finansiering af terrorisme. (Hvidvaskloven), § 3.

Hvidvask i relation til kompensationsordningerne:

I forbindelse med kompensationsordningerne i relation til covid-19, har Hvidvasksekretariatet modtaget 3.845 underretninger, med mistanke om svindel.

Fordelingen kan ses i nedenstående tabel

Tabel 2: Antal anmeldelser modtaget hos SØIK den 03.05.2021

Antal anmeldelser modtaget hos SØIK den 03.05.2021

	260
<i>Anmelder</i>	
Erhvervsstyrelsen	227
Skattestyrelsen	25
Hvidvasksekretariatet	6

Slots- og Kulturstyrelsen 2

Fordeling af mulige overtrædelser ml. støttepakkerne

** Nogle anmeldelser vedrører flere pakker*

Selvstændige	46
Faste omkostninger	24
Lønkomensation	199
Arrangementer	1
Kulturstøtte	2
Momslån	25

Antal underretninger modtaget hos Hvidvasksekretariatet med mistanke om svindel i relation til hjælpepakkerne:

3.845

Kilde: SØIK (2021), Faktaark hjælpepakke-anmeldelser 03.05.2021 (Egen tilvirkning)

Indtil 5. maj 2021, har SØIK modtaget 260 anmeldelser, hvoraf hovedparten kom fra Erhvervsstyrelsen, kun 6 blev anmeldt af Hvidvasksekretariatet. Hovedparten af anmeldelserne var fra overtrædelser med relation til lønkomensation. 24 af anmeldelserne omhandlede kompensation for faste omkostninger.¹⁰

At der har været 3.845 underretninger modtaget hos Hvidvasksekretariatet i relation til mistanke om svindel med kompensationsordningerne, understreger hvorfor det fra myndighedernes side er fundet vigtigt at have (1) kontrol med udbetalinger af kompensation, og (2) vigtigheden af, at revisor opnår et stærkt kundeforhold.

¹⁰ Anklagemyndigheden: Antal anmeldelser hos SØIK i relation til hjælpepakkerne, d. 03-05-2021

For at minimere risikoen for hvidvask, skal revisor ved en kundeaccept, som nævnt ovenfor udføre en kundekendskabsprocedure.

Kundekendskabsproceduren er reguleret i Hvidvasklovens kapitel 3: §§ 11-21.

Denne består i, at revisor skal verificere og dokumentere kundens identitet. Derudover, foretage en risikovurdering af kunden. Indhente dokumentation for kundens identitet og opbevare denne. (Samuelsen, et al., 2019, s. 73)

Vurdering af etiske principper og uafhængighed:

Revisor skal jf. ISA 220.9-10, også vurdere, om de grundlæggende etiske principper ifølge Etiske Regler for revisorer, kan overholdes.

Ifølge Revisorloven § 16, stk. 1 omfatter de etiske regler revisors: integritet, objektivitet, faglig kompetence og fornøden omhu, fortrolighed og professionel adfærd. (Samuelsen, et al., 2019, s. 75)

De fem grundlæggende principper for revisors etiske adfærd jf. IESBA – Etiske Regler for revisorer, kapitel 110:

"Integritet - at være ligefrem og ærlig i alle professionelle og forretningsmæssige forbindelser."

"Objektivitet - ikke at kompromittere den professionelle eller forretningsmæssige dømmekraft på grund af manglende neutralitet, interessekonflikter eller utilbørlig indflydelse fra andre."

"Professionel kompetence og fornøden omhu - At tilegne sig og vedligeholde faglig viden og færdighed på det niveau, der er nødvendigt for at sikre, at en klient eller arbejdsgiver modtager en kompetent professionel ydelse, der er baseret på gældende tekniske og professionelle standarder samt relevant lovgivning, og at handle omhyggeligt og i overensstemmelse med relevante tekniske og professionelle standarder."

"Fortrolighed - at respektere fortroligheden af informationer opnået som led i professionelle og forretningsmæssige forbindelser."

”Professionel adfærd - at overholde relevant lovgivning og øvrige reguleringer og undgå enhver handling, som, revisor ved eller burde vide, kunne miskreditere revisorstanden.”

Citat: IESBA, 2019, s. 28

I kundeacceptfasen vil revisor foretage en indledende vurdering af revisors uafhængig i forbindelse med den opgave revisor skal løse for kunden.

Revisor, revisionsvirksomheden og andre personer i revisionsvirksomheden skal jf. Revisorloven § 24, stk. 1, være uafhængige ved udførsel af opgaver med sikkerhed.

Jf. Etske Regler for revisorer, skal revisor identificere, vurdere og håndtere trusler mod etiske principper og uafhængighed (K120.3)

Trusler mod etiske principper og uafhængighed:

Jf. Etske Regler, skal revisor når han identificerer en trussel mod overholdelsen af de grundlæggende principper, vurdere, om truslen er på et acceptabelt niveau (K120.7). For at vurdere om der er tale om et acceptabelt niveau, kan revisor overveje om en uafhængig tredjemand, ville vurdere truslen til at være på et acceptabelt niveau (K120.8)

Hvis revisor mener, at de identificerer trusler mod overholdelsen af de grundlæggende principper ikke et på et acceptabelt niveau, skal revisor eliminere eller reducere dem til et acceptabelt niveau (Etske Regler, K.120.10)

Trusler mod uafhængighed:

Jf. Etske Regler, er uafhængighed forbundet med de grundlæggende principper om objektivitet og integritet (K.120.12 A1).

Etske Regler, deler uafhængighed op i to komponenter:

- Uafhængighed i opfattelse
 - *”Uafhængig i opfattelse – den tilstand, der tillader at udtrykke en konklusion uden at være påvirket af indflydelser, der kompromitterer den professionelle*

dømmekraft, og dermed tillader en person at agere med integritet og udøve objektivitet og professionel skepsis.” (Citat: Ethiske regler, s. 45)

- Uafhængighed i fremtoning
 - *”Uafhængig i fremtoning – at undgå fakta og omstændigheder, der er så betydelige, at en fornuftig og velinformeret tredjemand sandsynligvis ville konkludere, at integriteten, objektiviteten eller den professionelle skepsis hos et revisionsfirma eller et medlem af et revisions- eller erklæringsteam er blevet kompromitteret.” (Citat: Ethiske Regler, s. 45-46)*

Disse to komponenter er også anvendt i Uafhængighedsbekendtgørelsen, § 1. stk. 1.

Ethiske Regler henviser til uafhængighedsbestemmelserne i de faglige standarder, i forhold til, hvordan revisor lever op til kravene om uafhængighed. Derudover, henviser Ethiske Regler til principperne omhandlende trusler mod etiske principper, i forhold til hvilke trusler der er til revisors uafhængighed. (Ethiske Regler, s. 46)

Eksempler på trusler:

Ethiske regler del 3, omhandler eksempler på trusler mod etiske principper og uafhængighed, for praktiserende revisorer.

Af eksempler kan nævnes:

- Interessekonflikt
- Overtalelsesmidler
- Pres. (Ethiske Regler, s. 107)

Vurdering af kompetencer og ressourcer:

Revisor skal jf. ISQC 1.26(a) sikre at revisor har kompetencerne og ressourcerne til at løse kundens opgave.

Jf. ISQC 1, skal revisor sikre at, opgaveteamet har de rette kompetencer og færdigheder, herunder kendskab til brancher og erklæringsemner. At opgaveteamet har erfaring med relevante lovkrav og rapporteringskrav eller evnen til hurtigt at opnå denne viden. At revisor har de nødvendige

eventuelle eksperter til rådighed, hvis der er behov herfor. Derudover, at revisor er i stand til at udføre opgaven inden for tidsfristen. (ISQC 1.A18)

4.3: OPGAVEACCEPT

Inden der indgås en aftale om en opgave for en kunde, skal revisor jf. ISA 220 udføre specifikke handlinger for at kunne acceptere opgaven.

Før revisor kan påtage sig en opgave, skal revisor jf. ISA 220 foretage en vurdering af nedenstående forhold:

- Samlet vurdering af den professionelle risiko forbundet med opgaven
- Ressourcer og kompetencer
- At revisor er godkendt
- Uafhængighed herunder risikoen for selvrevision
- Kundens integritet
- Kundekendskabsproceduren
- Ethiske principper (Samuelsen, et. al., 2019, s. 82)

Mange af disse opgaver er tilsvarende de opgaver revisor skulle udføre i kundeacceptfasen, dog vil revisor i opgaveaccepten foretage en mere intens vurdering.

I forbindelse med erklæring til kompensation for faste omkostninger, vil revisor dermed ikke skulle genudføre mange af opgaverne, da den tidsmæssige placering af kundeaccept og opgaveaccept er sammenfaldende.

Opgaverne ressourcer, kompetencer, kundens integritet, kundekendskabsproceduren og etiske principper er dermed allerede udført.¹¹ I tilfælde af at kundeacceptfasen og opgaveacceptfasen foretages med et større tidsmæssigt mellemrum, skal revisor sikre at der ikke er sket større ændringer i kundens forhold, som vil ændre på ovenstående opgaver, både hos revisionsfirmaet

¹¹ Vurdering af uafhængighed foretages mere dybdegående i opgaveacceptfasen.

og hos kunden. Er der ikke sket ændringer, kan revisor genanvende dokumentationen fra kundeacceptfasen. (Samuelsen, et. al., 2019, s. 82-83-84)

Samlet vurdering af den professionelle risiko forbundet med opgaven

I praksis vil revisor ofte foretage en vurdering af den professionelle risiko. Der er tre niveauer af professionel risiko: Høj, mellem, lav.

Alt afhængig af vurderingen af den professionelle risiko, vil revisors risikostyring tage højde for risiciene. Ved en høj professionel risiko vil revisor tilknytte kompetencer og ressourcer, for eksempel mere erfarne medarbejdere på opgaveteamet. Derudover, eventuelt have uafhængige medarbejdere fra revisionsfirmaet til at overvåge og gennemgå kvaliteten af opgaven mv. (Samuelsen, et. al., 2019, s. 81-82)

4.4: AFTALEBREV

Revisor skal udarbejde et aftalebrev, som er kontraktgrundlaget for erklæringsopgaven. Aftalebrevet indeholder de væsentligste betingelser og forudsætninger for opgaven.

Aftalebrevet er reguleret i ISA 210. Målet med ISA 210 er, at revisor ved aftaleindgåelse har sikret at forudsætningerne for revision er til stede, og at der er opnået en fælles forståelse mellem revisor og virksomheden om vilkårene for revisionen (ISA 210.3)

Aftalebrevets generelle form og indhold er anført i ISA 210.A23, hvor der i afsnit 13 er anført at form og indhold kan variere fra virksomhed til virksomhed.

I forbindelse med erklæringsafgivelse til ansøgning om faste omkostninger kan et aftalebrev have følgende form og indhold: ¹²:

- Revisionens mål og omfang
- Revisors ansvar
- Virksomhedens ansvar

¹² Dokumentpakke FSR – 1a Faste omkostninger ISA 805 – Aftalebrev 001

- Honorar og teamsammensætning
- Rapportering og offentliggørelse
- Forretningsbetingelser

Revisionens mål og omfang:

Formålet med afsnittet i aftalebrevet om revisionens mål og omfang er, at beskrive hvilke bestanddelene, der skal revideres.

I forbindelse med erklæringen til ansøgning om faste omkostninger, består opgaven i revision af opgørelsen over realiserede omkostninger i den relevante referenceperiode.

Derudover, om opgørelsen af den realiserede omsætning i perioden med omsætningsnedgang, som virksomheden har medtaget i sin ansøgning, stemmer overens med virksomhedens bogføring.

Revisors ansvar:

Formålet med dette afsnit i Aftalebrevet, er at anføre revisors ansvar i forbindelse med erklæringsafgivelsen.

Revisor vil i dette afsnit, anføre hvilke arbejdshandlinger der vil blive udført for at nå frem til en konklusion.

Virksomhedens ansvar:

I afsnittet om virksomhedens ansvar, vil revisor anføre virksomhedens ansvar i forbindelse med udarbejdelse af regnskabet, derudover om regnskabet er udarbejdet i overensstemmelse med den relevante begrebsramme, samt lovgivning i øvrigt. Derudover, at ledelsen er ansvarlig for interne kontroller. (ISA 210.A11)

I forbindelse med erklæring til compensation for faste omkostninger, vil der i afsnittet være fokus på, at virksomheden har ansvaret for udarbejdelse af opgørelsen af de realiserede faste omkostninger, opgørelsen af den realiserede omsætning, opgørelsen af resultatopgørelsen, samt

opgørelse af ekstraordinære omstændigheder. Derudover, at ovenstående er udført i henhold til bekendtgørelsen og vejledningen. Derudover, at ledelsen har ansvaret for den interne kontrol.¹³

Ledelsen har derudover, ansvaret for:

- *”Adgang til al den information, som ledelsen er bekendt med er relevant for udarbejdelsen af opgørelsen, såsom registreringer, dokumentation og andre forhold*
- *yderligere information, som vi måtte anmode ledelsen om til brug for revisionen, og*
- *ubegrænset adgang til personer hos jer, som vi anser det som nødvendigt at indhente revisionsbevis fra.”*

Citat: Dokumentpakke FSR – 1a Faste omkostninger ISA 805 - Aftalebrev 001

Teamsammensætning og Honorar:

Afsnittet indeholder en beskrivelse af hvilke personer fra revisionsfirmaet der udarbejder erklæringen. Samt det forventede honorar.

Ifølge Revisorloven § 26, stk. 1, nr. 1, må revisor ikke forlange et højere honorar, end hvad der kan betragtes som rimeligt.

I forbindelse med kompensation for faste omkostninger, er der fra myndighedernes side kan virksomheder der får godkendt en ansøgning om kompensation for faste omkostninger, få kompenseret 80 pct. af revisors honorar. Virksomheden kan maksimalt få udbetalt 16.000 kr. i kompensation for revisors honorar.¹⁴

Rapportering og offentliggørelse:

Afsnittet omhandler revisors rapportering til øverste ledelse ved konstatering af væsentlige forhold, der er konstateret under udførelsen af revisionen.

¹³ Dokumentpakke FSR – 1a Faste omkostninger ISA 805 - Aftalebrev 001

¹⁴ BEK nr 27 af 11/01/2021, § 44, stk. 7

I forbindelse med erklæring til kompensation for faste omkostninger, vil det blive fremhævet at erklæringen udelukkende er til hvervgivers- samt Erhvervsstyrelsens brug, og at erklæringen ikke bør udleveres eller anvendes af andre parter.¹⁵

Hvidvaskregler og databeskyttelse:

I dette afsnit vil revisor anføre revisors tiltag for at efterleve kravene for databeskyttelse. Derudover, at revisor efterlever kravene i Hvidvaskloven, blandt andet at revisor følger kundekendskabsproceduren i overensstemmelse med, Hvidvasklovens kapitel 3.

Forretningsbetingelser:

Afsnittet indeholder revisionsfirmaets forretningsbetingelser. Disse varierer alt afhængig af revisionsvirksomhed.

4.5 FORSTÅELSE AF VIRKSOMHEDEN OG DENS OMGIVELSER, HERUNDER ERKLÆRINGSEMNET

Revisor skal jf. ISA 315 i forbindelse med afgivelse af en erklæring med sikkerhed, opnå tilstrækkelig forståelse af erklæringsemnet og andre omstændigheder ved opgaven, således at revisor er i stand til at identificere og vurdere risici for væsentlig fejlinformation. (ISA 315.11)

Revisor skal dermed opnå en forståelse af virksomhedens:

1. Branche mv. (ISA 315.A24-A29)

- Brancheforhold
- Lovgivning

2. Virksomhedens art (ISA 315.A30-A34)

- Aktiviteter/drift

3. Virksomhedens regnskabspraksis (ISA 315.A35)

- Regnskabspraksis og regnskabsmæssig begrebsramme

¹⁵ Dokumentpakke FSR – 1a Faste omkostninger ISA 805 – Aftalebrev 001

4. Intern kontrol (ISA 315.A49-A79)

- Kontrolmiljø
- Regnskabssystemer og processer, der er relevante for erklæringsopgaven
- Kontrolaktiviteter.¹⁶

Derudover, skal revisor lave en forespørgsel til ledelsen om eventuelt kendskab til fejlinformation, mistanke eller beskyldninger herom, eller manglende overholdelse af love eller øvrig regulering, der kan have påvirket opgørelsen.

Revisor opnår en forståelse af virksomheden og dens omgivelser, enten gennem erfaringer fra tidligere revision af virksomheden, eller gennem udførelse af risikovurderingshandlinger.

Risikovurderingshandlinger jf. ISA 315.6:

- Forespørgsler til den daglige ledelse og andre i virksomheden, der efter revisors vurdering kan bidrage med informationer omkring risici for væsentlig fejlinformation, som følge af besvigelser eller fejl.
- Analytiske handlinger
- Observation og inspektion

Revisor udfører risikovurderingshandlingerne med henblik på at opnå en forståelse af virksomheden og dens omgivelser, samt virksomhedens interne kontroller. Ved at opnå dette kendskab, har revisor mulighed for at vurdere risici for væsentlig fejlinformation på erklærings- og revisionsmålsniveau. (ISA 315.5)

Når revisor har opnået kendskab til virksomheden og dens omgivelser, samt virksomhedens interne kontroller, er revisor i stand til at beslutte hvilke revisionshandlinger, revisor skal udføre.

I relation til virksomhedens interne kontroller, skal revisor opnå forståelse af de fem kontrolkomponenter.

¹⁶ Dokumentpakke FSR – 3a Faste omkostninger – Planlægning 001

De fem kontrolkomponenter (fed tekst = relevant for erklæringen til kompensation for faste omkostninger¹⁷:

- **Kontrolmiljøet**
- Virksomhedens risikovurderingsproces
- **Informations- og kommunikationssystemet, herunder forretningsprocesser**
- **Kontrolaktiviteter**
- Overvågning af kontroller. (ISA 315.A58)

Kontrolmiljøet omfatter jf. ISA 315.13 en vurdering af hvorvidt den daglige ledelse og den øverste ledelse har opmærksomhed og villighed til at udvikle og implementere, samt vedligeholde passende interne kontroller. Derudover, hvordan interne kontroller italesættes for på den måde at finde ud af, om virksomhedens interne kontroller oprigtigt anvendes og dermed er pålidelige. Har revisor ikke tiltro til kontrolmiljøet, vil revisor have mistanke om øget risici for væsentlig fejlinformation, enten i form af besvigelser eller fejl. (Samuelsen, et. al., 2019, s. 173)

Mange af de virksomheder der ansøger om kompensation for faste omkostninger, er mindre virksomheder, som oftest også er ejerledet. Revisor skal ved en sådan kunde være særligt opmærksom på kontrolmiljøet, da der ofte vil være tale om et svagt kontrolmiljø eller mangel på kontrol. Derudover, er der i de mindre virksomheder, oftest også mangel på struktur og kvalitet af dokumentationen. Der vil grundet det svage kontrolmiljø, samt eventuel mangel på dokumentationens struktur og kvalitet, være en øget risiko for fejl eller besvigelser, i form af overvurderede faste omkostninger/omsætning, eller forekomst og periodisering af omkostninger/omsætning.

Informations- og kommunikationssystemet, herunder forretningsprocesser, omfatter revisors forståelse af virksomhedens informationssystemer og de tilhørende processer, der er relevante for erklæringsafgivelsen. (ISA 315.18)

Revisor skal opnå en forståelse af de grupper af transaktioner i virksomhedens drift, der er betydelige for erklæringsemnet. (ISA 315.18a)

¹⁷ Dokumentpakke FSR – 3a Faste omkostninger – Planlægning 001

Revisor skal ligeledes opnå en forståelse af it-procedurer og manuelle procedurer, der anvendes til at igangsætte, registrere og behandle disse transaktioner, samt rette dem og overføre dem til finansbogholderiet og rapportere dem i regnskabet. (ISA 315.18b)

Den tilhørende bogføring af disse transaktioner, underliggende information og de specifikke konti i regnskabet, der bruges til at igangsætte, registrere, behandle og rapportere transaktioner, herunder rettelse af fejlinformation, og hvordan information overføres til finansbogholderiet. (ISA 315.18c)

Revisor skal derudover, forstå hvorledes informationssystemet opfanger andre begivenheder og forhold end transaktioner, der er betydelige for erklæringsemnet (ISA 315.18d)

Have en forståelse for den regnskabsaflæggelsesproces, der anvendes ved udarbejdelsen af virksomhedens regnskab, herunder hvordan virksomheden opgør betydelige regnskabsmæssige skøn og oplysninger. (ISA 315.18e)

Derudover, skal revisor opnå forståelse virksomhedens kontroller med posteringer, herunder ikke-rutinemæssige posteringer, der benyttes til at registrerer ikke-tilbagevendende, usædvanlige transaktioner eller justeringer. (ISA 315.18f)

Kontrolaktiviteter

Revisor skal opnå en forståelse af de kontrolaktiviteter, der er relevante for erklæringsemnet, og som efter revisors vurdering er nødvendige at opnå en forståelse af for at kunne vurdere risici for væsentlig fejlinformation på revisionsmålsniveau. Forståelsen af kontrolaktiviteter, gør revisor i stand til at udforme og udvælge de revisionshandlinger, som kan afværge disse risici. (ISA 315.20)

4.6 FASTSÆTTELSE AF VÆSENTLIGHEDSNIVEAU

Revisor skal jf. ISA 320, fastlægge væsentlighed for erklæringsemnet som helhed. Væsentlighed, er et udtryk for hvor stor den samlede mængde af fejlinformation i erklæringsemnet, må være, før det med rimelighed kan forventes at påvirke økonomiske beslutninger, som erklæringsemnets brugere træffer på grundlag af erklæringsemnet. (ISA 320.10)

Væsentlighedsniveauet er i forbindelse med erklæringen til ansøgning om faste omkostninger, fastsat til 5 pct. af de realiserede faste omkostninger.

Revisor skal herefter, jf. ISA 320 beregne væsentlighed ved udførelse, derudover et bagatelgrænseniveau.

Formålet ved at anvende et væsentlighedsniveau ved udførelsen, er at revisor får mulighed for at opdage væsentlig fejlinformation som opstår på baggrund af en samlet mængde af individuelt uvæsentlige fejlinformationer. Hvis væsentlighedsniveauet som helhed er sat til 1000 kr., så kan der i princippet være uendeligt mange uvæsentlige fejlinformationer på 999 og ned til 1 kr. der til sammen vil udgøre en væsentlig fejlinformation, der vil kunne påvirke regnskabsbrugerens økonomiske beslutninger. (ISA 320.A12)

Revisor vil dog ikke have alle uvæsentlige fejlinformationer med, da der kan være relativt mange uvæsentlige fejlinformationer, der akkumuleret ikke kommer til at udgøre en væsentlig fejlinformation. Revisor sætter dermed et bagatelgrænseniveau.

Bagatelgrænseniveauet er et udtryk for beløb, der er uvæsentlige at medtage i den samlede vurdering af væsentlighedsniveauet, da de opsummerede beløb, ikke vil have væsentlig indflydelse på erklæringsemnet. I praksis vil bagatelgrænsen oftest udgøre 3-5 pct. af det overordnede væsentlighedsniveau.

4.7 RISIKOVURDERING- OG FASTSÆTTELSE

Jf. ISA 315.5, skal revisor udfører risikovurderingshandlinger for at give et grundlag for at identificere og vurdere risici for væsentlig fejlinformation på erklærings- og revisionsmålsniveau.

Disse risikovurderingshandlinger er baseret på revisors forståelse af virksomheden og dens omgivelser, herunder erklæringsemnet.

Risici for væsentlig fejlinformation på overordnet niveau (erklæringsemnet som helhed):

Risici for væsentlig fejlinformation på overordnet niveau, er risici for fejl, der vedrører erklæringsemnet som helhed og muligvis kan påvirke mange revisionsmål (Samuelson, et. al., 2019, s. 187).

Jf. ISA 315, vil risici for væsentlig fejlinformation på overordnet niveau, typisk stamme fra et svagt kontrolmiljø eller, at going-concern forudsætningen ikke er til stede (ISA 315.A119)

I forbindelse med erklæring til kompensation for faste omkostninger, har FSR i deres dokumentpakke¹⁸, fremhævet følgende seks forhold med risici for væsentlig fejlinformation på overordnet niveau.

1. Mangelfuld eller fejlbehæftet opgørelse

En risiko for at opgørelsen af de realiserede omkostninger er mangelfuld eller fejlbehæftet, enten i form af besvigelser eller på baggrund af misfortolkning af hvilke faste omkostninger der kan medtages i ansøgningen. Et svagt kontrolmiljø eller mangel på integritet hos ledelsen, vil øge risiciene for væsentlige fejlinformationer på dette område.

2. Omkostninger

Ved omkostninger, er der en besvigelsesrisiko. Dette på baggrund af, at de i opgørelsen medtagne omkostninger kan være væsentligt fejlbehæftet, enten i form af manglende forekomst, hvor omkostninger kan være fabrikerede, for at øge kompensationen, eller i form af periodisering, hvor virksomheden har medtaget omkostninger der vedrører en anden periode end den der søges kompensation for.

3. Transaktioner med nærtstående parter

Risici for besvigelser i forbindelse med transaktioner med nærtstående parter, er et område, hvor revisor skal være opmærksom på, at virksomhedens transaktioner med nærtstående er reelle. En

¹⁸ FSR Dokumentpakke – 3a Faste omkostninger ISA 805 - Planlægning

virksomhed ville kunne foretage besvigelser, ved at have fiktive omkostninger, og transaktioner med nærtstående parter er derfor et område som er behæftet med en besvigelsesrisiko.

4. virksomhedens omsætning i referenceperioden

Som ved omkostninger, er der ved virksomhedens omsætning i referenceperioden, en risiko for at opgørelsen er væsentligt fejlbehæftet eller mangelfuld. Dette kan være fordi virksomheden har inkluderet omsætning, der ikke er realiseret eller omsætning der ikke er periodiseret korrekt.

5. Resultat i seneste regnskabsperiode

Der er overordnet en risiko for at resultatopgørelsen / opgørelsen af resultater er væsentligt fejlbehæftet. Dette på baggrund af, eventuelle manglende afskrivninger eller korrekt periodisering. Besvigelsesrisikoen består i, at virksomheden kan have incitament til at øge virksomhedens seneste resultat. Da virksomheder med underskud i seneste resultat, vil få reduceret kompensationen.

6. Hvis seneste resultat er negativt, og dette kan henføres til "ekstraordinære omstændigheder"

Hvis virksomhedens seneste resultat var negativt, vil der være en besvigelsesrisiko i, at virksomhedens opgørelse over ekstraordinære omstændigheder kan være fejlbehæftet som følge af forkert klassifikation. Incitamentet for virksomheden til at begå besvigelser, er at virksomheden kan undgå reducere af kompensation, hvis underskuddet er et resultat af ekstraordinære omstændigheder.

Risici for væsentlig fejlinformation på revisionsmålsniveau (specifikke områder/poster):

Revisionsmål er et udtryk for de mål, en regnskabspost eller noteoplysning skal opfylde, for ikke at være fejlbehæftet.

Jf. ISA 315, er revisionsmål defineret som:

”udtalelser fra den daglige ledelse, udtrykkelige eller på anden måde, som er indarbejdet i regnskabet, og som anvendes af revisor til at overveje de forskellige typer af mulig fejlinformation, der kan forekomme”

Citat: ISA 315.4

Revisionsmål der er relevante i forbindelse med revision af realiserede omkostninger, er de revisionsmål der omhandler transaktioner og begivenheder, disse er defineret i ISA 315.A124 på følgende måde:

Forekomst:

Transaktioner og begivenheder, der er blevet registreret, har fundet sted og angår virksomheden.

Fuldstændighed:

Alle transaktioner og begivenheder, der skulle have været registreret, er blevet registreret.

Nøjagtighed:

Beløb og andre data, der vedrører registrerede transaktioner og begivenheder, er blevet passende registreret.

Periodeafgrænsning:

Transaktioner og begivenheder er blevet registreret i den korrekte regnskabsperiode.

Klassifikation:

Transaktioner og begivenheder er blevet registreret på de rigtige konti. (ISA 315.A124)

Revisor skal jf. ISA 315 vurdere risici for væsentlig fejlinformation på revisionsmålsniveau. Risikoen for væsentlig fejlinformation på revisionsmålsniveau kan deles op i to komponenter:

- Iboende risiko
- Kontrolrisiko

Den iboende risiko og kontrolrisikoen er jf. ISA 200 udelukkende virksomhedens risici og begge risici er til stede uafhængigt af, at der foretages en revision.

Iboende risiko er et udtryk for, at der opstår fejl i en regnskabspost eller transaktionstype.

Kontrolrisiko er et udtryk for, at fejl ikke opdages og rettes. Dette på baggrund af virksomhedens kontrolmiljø, herunder ledelsens effektivitet med udformning og implementering af interne kontroller.

Jo større risiko i en af disse to komponenter, jo større bliver omfanget af revisionshandlinger til at afdække denne risiko. Risikoen for at revisor ikke får afdækket fejl, kaldes opdagelsesrisikoen.

Disse tre begreber (iboende risiko, kontrolrisiko, opdagelsesrisiko) udgør tilsammen revisionsrisikoen.

Revisionsrisikomodellen:

For at afdække risikoen for en regnskabspost, vil revisor vurdere den iboende risiko og kontrolrisikoen. Når revisor har vurderet disse, har revisor mulighed for at vurdere den kombinerede risiko. Ud fra denne vurdering, er revisor i stand til at træffe beslutninger omkring hvilke revisionshandlinger der skal udføres for at imødekomme risiciene.

Revisionsrisikomodellen består af:

$$\text{Revisionsrisikoen} = \text{Risikoen for væsentlige fejlinformation} \times \text{opdagelsesrisiko}$$

Hvor:

$$\text{Risikoen for væsentlig fejlinformation} = \text{Iboende risiko} \times \text{kontrolrisiko}$$

$$\text{Revisionsrisiko} = \text{Iboende risiko} \times \text{kontrol risiko} \times \text{opdagelsesrisiko}$$

Revisors opgave består i at nedbringe revisionsrisikoen så meget som muligt. (ISA 200)

Revisionsmål i forbindelse med revision af realiserede faste omkostninger:

I relation til erklæring til ansøgning om faste omkostninger, har FSR fremhævet følgende revisionsmål for revision af realiserede faste omkostninger:

”De indregnede omkostninger er forekommet og vedrører virksomheden (forekomst)

Alle omkostninger er medtaget (fuldstændighed)

Omkostninger er nøjagtigt registreret (nøjagtighed)

Omkostningerne er medtaget i korrekt periode (periodisering)

Omkostningerne er korrekt præsenteret og oplyst (klassifikation/præsentation)”

Citat: FSR Dokumentpakke 5.1 faste omkostninger – ISA 805 – Revisionsprogram- realiserede omkostninger

Ud fra revisionsmålene, er det muligt at planlægge og udføre de revisionshandlinger der er nødvendige for at imødekomme risiciene i forbindelse med ovenstående revisionsmål.

4.8 OPGAVESTRATEGI- OG UDFØRELSE

Revisor skal udforme og udføre handlinger med henblik på at reagere på de vurderede risici, således at der opnås sikkerhed for konklusionen. Revisor vil ud fra risikovurderingshandlingerne kunne udforme en strategi og udføre revisionen.

Jf. ISA 500.A10, er der to overordnede kategorier af revisionshandlinger:

- Test af kontroller
- Substanshandlinger

I forbindelse med erklæring til ansøgning om kompensation for faste omkostninger, vil revisor hovedsageligt udføre substansbaseret revision. Substansbaseret revision omfatter:

- Detailtest
- Analytiske handlinger.

Analytiske handlinger er jf. ISA 330 defineret som:

” I ISA'erne forstås ved ”analytiske handlinger” vurderinger af finansielle oplysninger gennem analyse af forventelige sammenhænge mellem både finansielle og ikkefinansielle oplysninger. Analytiske handlinger omfatter også en nødvendig undersøgelse af konstaterede udsving eller sammenhænge, der ikke er konsistent med anden relevant information, eller som beløbsmæssigt afviger betydeligt fra forventede værdier (jf. afsnit A1-A3). ”

Citat: ISA 330.4

Detailtest omfatter test og afstemning til underliggende dokumentation, dette kunne fx være, fakturaer og eksternt dokumentation og eksterne bekræftelser. (Samuelson, et. al., 2019, s. 277)

Følgende revisionshandling er fremhævet i dokumentpakken fra FSR, omhandlende revision af realiserede faste omkostninger:

- Stikprøvetest
- Afstemning til underliggende dokumentation
- Skriftlige bekræftelser fra ledelsen

Revisionshandling: realiserede faste omkostninger:

Revisor skal opnå en forståelse af virksomhedens forretningsgange og relevante kontroller for indregning af omkostninger, herunder vedrørende transaktioner med nærtstående parter. Denne revisionshandling kan give revisor viden om, om virksomhedens kontrolmiljø er troværdigt og dermed om risiciene ved forekomsten, fuldstændigheden, nøjagtigheden af omkostningen, derudover om omkostningerne er periodiseret korrekt.

Analysere faste omkostninger pr. art og lave en sammenligning med tilsvarende perioder, egne forventninger eller erfaringer og virksomhedens budget. Denne revisionshandling kan give revisor viden om, hvorvidt omkostningerne stemmer overens med tilsvarende perioder, fx om omkostningen til husleje afviger væsentligt fra tidligere perioder. Er der væsentlige afvigelser, skal revisor beskrive årsagsforklaringen på afvigelsen.

Gennemlæse/scanne relevante omkostningskonti for mulige konteringsfejl og undersøge kreditposter og usædvanlige poster. Dette giver revisor mulighed for at sikre at de realiserede omkostninger ikke er fejlbehæftet.

Stikprøvetest på omkostninger før og efter opgørelsesperioden, kan være med til at give revisor viden om, at omkostningerne er periodiseret korrekt, og at opgørelsen for realiserede faste omkostninger, dermed ikke er fejlbehæftet.

Stikprøvetest for at kontrollere at virksomhedens omkostninger der er medtaget i opgørelsen, er anvendt og afholdt i Danmark.

Revisor skal derudover, kontrollere at alle periodiske poster er bogført. Dette er typisk poster som husleje, telefon, forsikringer, abonnementer mv.

Husleje

Revisor skal indhente kontokort for huslejeomkostninger og huslejekontrakt samt huslejebilag. Her skal revisor sikre sig at der i opgørelsen over realiserede faste omkostninger, alene er medtaget omkostninger for den relevante ansøgningsperiode. Derudover, at beløbene stemmer overens med de faktiske/realiserede omkostninger.

Leje-/leasingsomkostninger

Revisor skal indhente kontokort for leje-/leasingomkostninger og afstemme dem til underliggende dokumentation. Revisor skal undersøge om de medtagne omkostninger, rent faktisk er omkostninger der vedrører aktiver der reelt er lejet/leaset af virksomheden. Derudover undersøge for korrekt periodisering.

Vedligeholdelse

Revisor skal indhente kontokort for vedligeholdelse. Revisor kan sammenligne disse omkostninger med tidligere perioder, vedligeholdelsesplan eller kontrakt.

El og varme

Revisor skal afstemme afholdte omkostninger til underliggende dokumentation. Er der ikke underliggende dokumentation, kan revisor sammenligne ud fra målegrundlag og markedspris.

Transaktioner med nærtstående parter:

Anmode ledelsen om en oversigt over transaktioner med nærtstående parter samt skriftlig bekræftelse på, at transaktionen med nærtstående parter er foretaget i overensstemmelse med tidligere praksis.

DELKONKLUSION

Formålet med dette kapitel var at redegøre for kompensationsordningen for faste omkostninger. Derudover, en analyse af, hvilke opgaver revisor skal udføre for at nå frem til en konklusion i forbindelse med erklæringen.

Kompensationsordningen for faste omkostninger, kan for mange virksomheder være kompliceret at ansøge, da der for at ansøge skal sendes relativt mange informationer ind, herunder en erklæring fra en revisor.

Revisors arbejdsopgaver omfatter en ISA 805-erklæring, hvilket betyder at stort set alle faglige standarder (modificeret til 805-erklæringen), tages i anvendelse alt afhængig af situation.

Der vil for de kunder der anvender revisor for første gang, eller skifter til en ny revisor, skulle foretages flere opgaver, end ved de kunder der allerede anvender revisor. Dette udledes af kravet om at revisor skal igennem kundeacceptfasen, som kræver at revisor skal gennemføre relativt mange handlinger. Derudover, at revisor ved en ny kunde, ikke har opnået forståelse af virksomheden og dens omgivelser, herunder en forståelse af kontrolmiljø og ledelsens integritet.

Især kundekendskabet er vigtigt ved erklæringen til ansøgning om faste omkostninger, da kundens kontrolmiljø og integritet spiller en stor rolle i forhold til besvigelserisikoen, da virksomheden har et incitament til at øge omkostninger, da kompensationen udbetales på grundlag heraf.

Analysen tog udgangspunkt i revisionsdelen af revisors arbejde i forbindelse med erklæringen. Det er tydeligt at revisors arbejdsmængde på dette område er størst. Dette baseret på at denne del af

arbejdet, er med høj grad af sikkerhed. De andre arbejdsopgaver revisor skal foretage, er kontrolopgaver uden sikkerhed.

Analysen omfattede ikke de arbejdsopgaver revisor udover revisionen af realiserede faste omkostninger skal udføre i forbindelse med erklæringen til ansøgning om faste omkostninger. De arbejdsopgaver revisor skal udføre udover revisionen af realiserede faste omkostninger, kan i nogle virksomheder være en udfordring og tage relativt mange arbejdstimer. Revisor skal kontrollere at virksomhedens omsætning i referenceperioden stemmer overens med bogføringen, og kontrollere virksomhedens resultatopgørelse. Hvis virksomheden har underskud i år 2019, skal revisor yderligere kontrollere ekstraordinære omstændigheder.



AALBORG UNIVERSITET
STUDENTERRAPPORT

KAPITEL 5

ANALYSE DEL 3

- 4.1 SPØRGESKEMAUNDERSØGELSE: TILFREDSHED MED REVISORS RÅDGIVNING OG PRIS I
RELATION TIL ERKLÆRING TIL ANSØGNING OM KOMPENSATION FOR FASTE
OMKOSTNINGER.

"Kro-ejer om nyt krav: Vi har ikke penge i kassen til en revisorregning"

Overskrift: Jyllands-Posten, 9. april 2021

KAPITEL 5 – ANALYSE DEL 2

5.1 SPØRGESKEMAUNDERSØGELSE – TILFREDSHED MED REVISORS RÅDGIVNING OG PRIS

Revisorbranchen har som tidligere omtalt, været genstand for kritik i pressen og fra Erhvervsministeren, i relation til det arbejde der er udført i forbindelse med kompensationsordningen for faste omkostninger.

I forbindelse med denne spørgeskemaundersøgelse, er der fra nogle respondenter udtrykt utilfredshed med revisors pris, rådgivning, og som i nedenstående citat manglende tid til at sikre at kunden føler tillid til at revisor udfører opgaven på tilfredsstillende vis.

"... Generelt har de umiddelbart alt for mange ansøgninger og derfor bliver man blot en i bunken på trods af at disse ansøgninger er virkelig afgørende for vores økonomi. Vi har afsat ekstremt meget tid til selv at granske regler, økonomi og kompensationer da vi simpelthen ikke tror på at revisoren får alt med, fordi de har for mange ansøgninger at holde trit med."

Citat: Restauratør, Aalborg.

Der er respondenter der har følt sig som "en lille fisk", og sågar en respondent der har adspurgt om hjælp, da denne har betalt sin revisor et relativt højt honorar, men ikke har hørt fra sin revisor siden.

Taget i betragtning at undersøgelsen kun fik respons fra lidt over hundrede respondenter, er det forundrende at have modtaget så relativt mange tilbagesvar fra respondenter, der har mistet tilliden til revisorbranchen.

Nu til spørgeskemaundersøgelsen

Spørgeskemaundersøgelsen tog udgangspunkt i tre centrale spørgsmål:

- Har I ansøgt om kompensation for faste omkostninger?

Formålet med dette spørgsmål var at få frasorteret respondenter der ikke havde ansøgt om kompensation for faste omkostninger, da meningsmålingens formål var at undersøge tilfredsheden blandt de respondenter der havde ansøgt om kompensation for faste omkostninger.

- Har I været tilfredse med rådgivningen fra jeres revisor under forløbet med ansøgning om kompensation?

Formålet med dette spørgsmål var at undersøge om kunden oplevede revisors rådgivning i forbindelse med erklæring til kompensation for faste omkostninger, som tilfredsstillende.

- Har I været tilfredse med prisen på revisors arbejde?

Formålet med dette spørgsmål var at undersøge om respondenter var tilfreds med revisors prissætning på ydelsen.

Resultatet af spørgeskemaundersøgelsen:

Ud af 1727 mulige respondenter, var der 107 respondenter der gennemførte spørgeskemaundersøgelsen. 87 af respondenterne havde ansøgt om kompensation for faste omkostninger.

Forklaringen på at der *kun* er 107 deltagende respondenter, kan være, at invitationen til at deltage i undersøgelsen, kan være endt hos flere ansatte i samme virksomhed. Derudover har der været tilbagesvar fra virksomheder der var lukket ned. Nogle af virksomhederne har ikke ansøgt om kompensationsordningen og nogle af virksomhederne har ansøgt om kompensationsordningen der ikke kræver revisorerklæring.

Derudover, en antagelse om at nogle af virksomhederne på tidspunktet, hvor undersøgelsen fandt sted, har haft enormt travlt med genåbningen. Dette ses blandt andet i nedenstående citat, som blev modtaget på mail.

"Grundet travlhed kan jeg desværre ikke afsætte tid til spørgeskemaer."

Citat: Restauratør, Søllerød

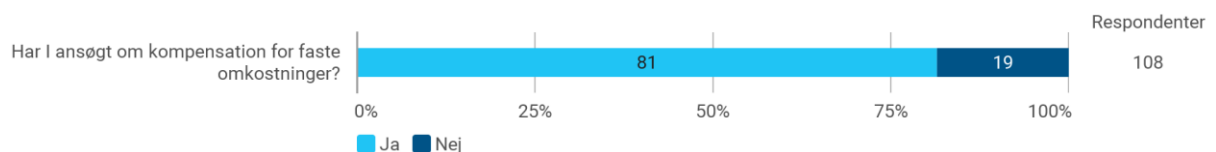
Ifølge Aarhus Universitets metodeguide, skulle 30-40 tilfældigt udvalgte deltagere dog kunne sige noget om den bagvedliggende population.

"En tommelfingerregel siger, at man skal bruge 30-40 tilfældigt udvalgte deltagere for at observere en fordeling af observationer, der minder om den bagvedliggende populations, uanset populationens størrelse."

Citat: AU Metodeguide - sample

Spørgsmål 1

Har I ansøgt om kompensation for faste omkostninger?

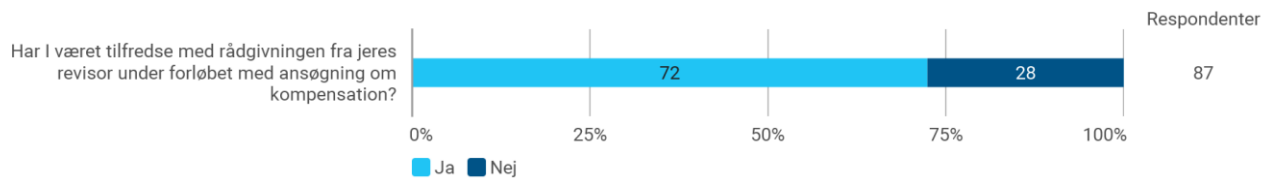


Figur 5: Har I ansøgt om kompensation for faste omkostninger

19 pct. af respondenter svarede nej til spørgsmålet. 81 pct. respondenter blev videresendt til næste spørgsmål.

På baggrund af ovenstående kontrol-spørgsmål antages det at de resterende to spørgsmål blev besvaret af respondenter, der har ansøgt om kompensation for faste omkostninger.

Har I været tilfredse med rådgivningen fra jeres revisor under forløbet med ansøgning om kompensation?

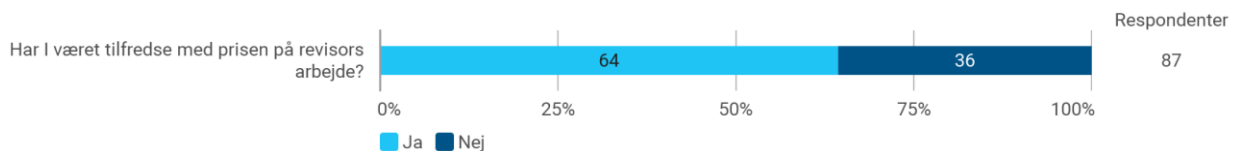


Figur 6: Har I været tilfredse med rådgivningen fra jeres revisor under forløbet med ansøgning om kompensation?

72 pct. af respondenterne var tilfredse med revisors rådgivning.

28 pct. af respondenterne svarede nej.

Har I været tilfredse med prisen på revisors arbejde?



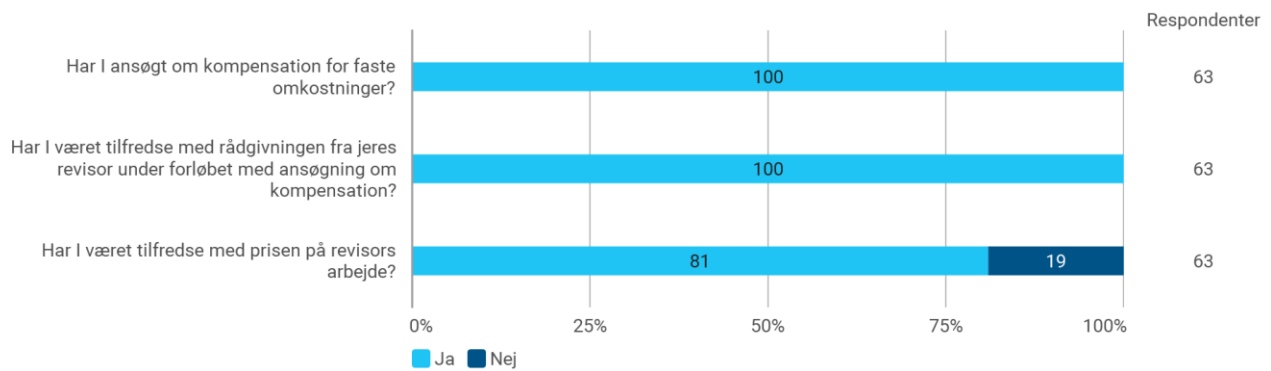
Figur 7: Har I været tilfredse med prisen på revisors arbejde?

64 pct. af respondenterne svarede ja til at de var tilfredse med prisen på revisors arbejde.

36 pct. af respondenterne svarede nej til at de var tilfredse med prisen på revisors arbejde.

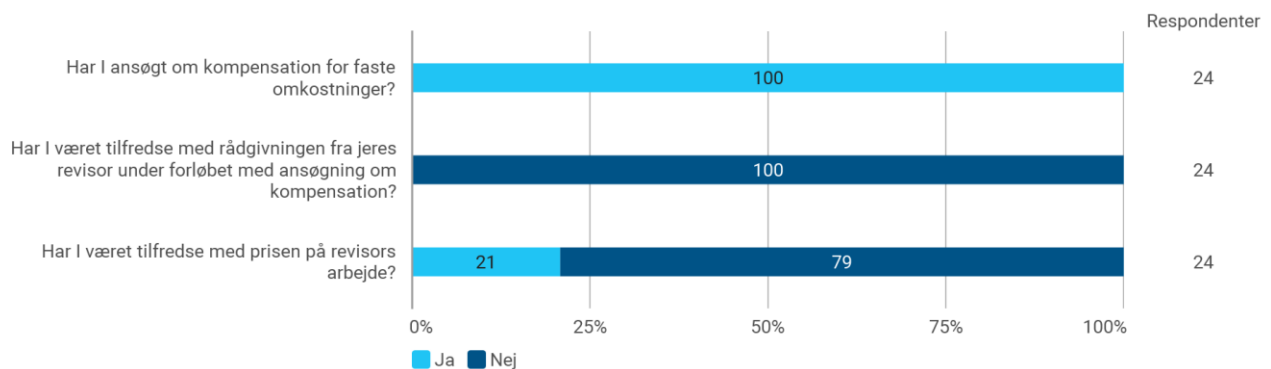
Har tilfredsheden med rådgivning betydning for tilfredsheden med pris?:

På nedenstående graf kan det ses at 81 pct. af de respondenter der har været tilfredse med rådgivningen fra revisor under forløbet med ansøgning om kompensation, samtidig har været tilfredse med prisen på revisors arbejde.



Figur 8: Fordeling 1

På nedenstående graf kan det ses at 21 pct. af de respondenter der har været utilfredse med revisors rådgivning, har været tilfredse med prisen. 79 pct. har været utilfredse med prisen.



Figur 9: Fordeling 2

I nedenstående krydstabel, ses fordelingen mellem tilfredshed med rådgivning og tilfredshed med pris.

Tabel 3: Krydstabel

Antal Tilfreds med rådgivning	Tilfreds med pris		Hovedtotal
	Ja	Nej	
Ja	51	12	63
Nej	5	19	24
Hovedtotal	56	31	87

- 51 respondenter svarede af de var tilfredse med rådgivning og pris
- 5 respondenter svarede at de var utilfredse med rådgivning, men tilfredse med pris
- 12 respondenter svarede at de var tilfredse med rådgivning men ikke pris
- 19 respondenter svarede at de ikke var tilfredse med rådgivning og pris

Er der korrelation?:

For at teste om der var korrelation mellem de to variable: Tilfredshed med rådgivning og Tilfredshed med pris, har jeg anvendt SPSS. I nedenstående tabel kan korrelationen mellem de to variable ses:

Tabel 4: Korrelation

Correlations			
		Tilfreds med rådgivning	Tilfreds med pris
Tilfreds med rådgivning	Pearson Correlation	1	,561**
	Sig. (2-tailed)		,000
	N	87	87
Tilfreds med pris	Pearson Correlation	,561**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	
	N	87	87

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Pearson Correlation: 0,561 med et signifikansniveau på $< ,000$

Konklusion på korrelation:

Pearson's korrelations koefficient kan ligge inden for et område på -1 til +1. Jo tættere på +1 jo stærkere korrelation. Jo tættere på -1 jo svagere korrelation. Er værdien 1 er der fuldstændig korrelation og er værdien -1 er der ingen korrelation.

I tilfældet med denne spørgeskemaundersøgelse er der en korrelationskoefficient på 0,561, hvilket betyder at der er en stærk korrelation mellem de to variable.

Da Pearson's correlation er positiv og over 0,5 er der tale om en moderat til stærk korrelation.

DELKONKLUSION

Spørgeskemaundersøgelsens formål var at undersøge tilfredsheden med revisor i relation til rådgivning og pris i forbindelse med erklæring til ansøgning om compensation for faste omkostninger.

I forhold til revisors rådgivning svarede 72 pct. af respondenterne, at de var tilfredse med den rådgivning de havde modtaget fra deres revisor.

Det er positivt at 72 pct. af respondenterne har været tilfredse med rådgivningen, især i en tid hvor det må antages, at respondenterne har været under et enormt økonomisk pres og har haft et øget behov for rådgivning, samtidig med at revisorbranchen har været i deres højsæson.

Der er en moderat til stærk korrelation mellem tilfredshed med rådgivning og tilfredshed med pris, hvilket vil sige, at hvis en revisionskunde var tilfreds med rådgivningen så ville revisionskunden også være tilfreds med prisen, eller omvendt, hvis revisionskunden var tilfreds med prisen, så var der høj sandsynlighed for at revisionsbrugeren ville være tilfreds med rådgivningen.

Ifølge Warming-Rasmussens tillidsmodel, hvor erfaringsgrundlag og forståelse af normsæt førte til positive forventninger, som ud fra den oplevede forventning førte til den ajourførte forventning, er det trods kritikken af revisor positivt at 72 pct. af respondenterne har en ajourført positiv oplevelse med deres revisor.

I forhold til revisors pris, svarede 64 pct. af respondenterne at de var tilfredse. 36 pct. af respondenterne var derimod utilfredse med prisen på revisors arbejde.

Revisorbranchen har som tidligere nævnt i denne specialeafhandling, modtaget relativt meget kritik på blandt andet prissætningen på erklæringen til compensation for faste omkostninger. Så det var også forventeligt at en stor andel af respondenterne ville være utilfredse med prisen på revisors arbejde.

Utilfredsheden med prisen, antages at stamme fra flere forskellige kilder, hvor den altovervejende kilde antages at være forventningskløften. Revisors arbejde med erklæringsafgivelsen vedrørende compensation for faste omkostninger, kan for offentligheden, opleves som en opgave der er relativt simpel at løse, *"for hvor lang tid kan det tage at tjekke 50 bilag"*? Hvis honoraret så afspejler et anvendt timeantal som er højere end hvad offentligheden havde forventet, så vil den positive forventning blive vendt til en negativ ajourført forventning, jf. Warming-Rasmussens tillidsmodel.

Derudover, vil noget af utilfredsheden stamme fra kritikken i pressen, samt en antagelse om, at respondenterne har været under et øget økonomisk pres på grund af tabt omsætning, hvor en yderligere omkostning til revisor, ikke ligefrem var ønsket.



AALBORG UNIVERSITET
STUDENTERRAPPORT

KAPITEL 6

KONKLUSION

- 6.1 Konklusion.

”Min frygt er, at revisorerne driver rovdrift på vores fælles kasse; de her penge kunne jo være brugt på spritservietter på hospitalerne”

Citat: Cafe-ejer til DR Nyheder, 2020

KAPITEL 6: KONKLUSION

6.1 KONKLUSION

Problemformuleringen i denne specialeafhandling havde til formål at undersøge forventningskløftens rolle i forbindelse med den negative presseomtale revisorbranchen har modtaget i relation til erklæringsarbejdet med kompensationsordningen for faste omkostninger.

Der har gennem mange årtier været forsket i forventningskløften, disse studier har ofte taget udgangspunkt i et tillidsfald, udtryk gennem pressen.

Revisors rolle som offentlighedens tillidsrepræsentant har de seneste mange år været udfordret, hvilket er noget revisorbranchen arbejder aktivt på at løse. Dette ved at formidle vigtigheden af revisors samfundsrolle og nytteværdien af revision. Derudover, arbejdes der på at beskytte revisortitlen.

At yde tillid til årsregnskabet er ikke nogen simpel opgave. Offentligheden har endnu ikke indblik i omfanget af revisors arbejdsopgaver i forbindelse med revision med høj grad af sikkerhed, og spørgsmålet er, om det er overhovedet, er muligt at formidle denne viden til offentligheden, da revisorprofessionen er en videnstung profession.

Havde det været muligt at kommunikere omfanget af revisors arbejdsopgaver ud på en måde så offentligheden ville opnå mere viden, ville det ifølge Bent Warming-Rasmussen samt Brenda Porter, være muligt at øge tilliden til revisor og på den måde mindske forventningskløften.

På baggrund af, at virksomhederne har været presset økonomisk og har skulle gennemføre en relativ tung administrativ proces for at ansøge om kompensation, og har samtidig skulle indgå en aftale om revision af deres realiserede faste omkostninger, har Covid-19 været en unik mulighed for at undersøge forventningskløften *in action* – en mulighed for at vise eksempler på hvilke effekter en forventningskløft forårsager. Presseomtalen og myndighedernes reaktion på kritikken af revisorer er gode eksempler herpå.

Der har fra offentlighedens side, udtrykt gennem pressen og Erhvervsministeren, været en forventning om, at den revisionsydelse der skulle anvendes til ansøgning om kompensation for faste omkostninger, var en mere simpel opgave end den reelt set var. Et eksempel på omfanget af

revisors arbejdsopgaver i relation til erklæring til kompensation for faste omkostninger, er forsøgt illustreret i kapitel 4 i denne specialeafhandling.

Offentlighedens manglende kendskab til revisors arbejde har medvirket til en kritik af revisors prissætning på opgaven – endnu et godt eksempel på forventningskløftens kræfter.

Brugerne af revisionsydelsen har egentlig i nogen grad været tilfredse med revisors rådgivning i relation til erklæringen, hele 73 pct. af respondenterne udtrykte at de var tilfredse i denne henseende, men samtidig har respondenterne været mindre tilfredse med prissætningen, hvor 36 pct. udtrykte utilfredshed med honoraret. Især prissætningen kan være en god indikator på at forventningskløften stadig er i spil. Hvis kunderne kendte til omfanget af revisors arbejde, ville det antages at prissætningen ikke ville have ledt til kritik i pressen fra brancheforeninger samt Erhvervsministeren.

Meningsmålingen viste ligeledes, at der var en tendens til at hvis revisionsbrugeren var tilfreds med revisors rådgivning, så var revisionsbrugeren samtidig også tilfreds med revisors prissætning (eller omvendt). Dette siger ikke noget om hvorvidt tilfredsheden med rådgivning, øger tilfredsheden med prisen, da en lav pris sikkert ville give et tilfredshedsudfald i rådgivning. Men at der er korrelation mellem de to variable er interessant set i lyset af teorien om forventningskløften, hvor det kan argumenteres at en øget information fra revisors side kan øge tilfredsheden generelt, herunder også tilfredsheden med revisors prissætning.

LITTERATURLISTE

Bøger og tidsskrifter:

- Erhvervsministeriet (2021), Fælles erklæring mellem regeringen og FSR – danske revisorer.
- Elifsen, A, Messier, W. F., Glover, S. M., Prawitt, D. F. (2014), Auditing and Assurance Services. Third International Edition. Mcgraw-hill Education – Europe.
- Finansministeriet (2020), Aftale om COVID-19 initiativer.
- Fuchsel, K., Gath, P., Langsted, L. B., Krogh Olsen, P., Skovby, J. (2017), Revisor – Regulering & Rapportering, 4. udgave. Karnov Group.
- Humphrey, Christopher (1997), Debating Audit Expectations.
- Hansen, Erik J., Andersen, Bjarne H. (2009), Et sociologisk værktøj – Introduktion til den kvantitative metode, 2. udgave. *Hans Reitzels forlag*.
- IESBA - International Ethics Standards Board for Accountants (2019), Retningslinjer for revisors etiske adfærd (Ethiske regler for revisorer) – herunder internationale standarder for uafhængighed 2018. *FSR*.
- Porter, Brenda (1993), An empirical study of the Audit Expectation-Performance Gap. *Taylor & Francis Ltd*.
- Porter, Brenda (2008), Audit Expectation-Performance Gap Revisited: Evidence from New Zealand and The United Kingdom.
- Porter, Brenda (1993), An Empirical Study of the Audit Expectation-Performance Gap.

- Samuelsen, M; Davidsen, C; Sudan, S; Parker, H (2019), Revision i praksis: Planlægning, Udførelse, Konklusion, 2. udgave. *Karnov Group*.
- Warming-Rasmussen, Bent (1990), Tillidsforholdet og forventningskløften mellem brugere af regnskabsydelsen og statsautoriserede revisor. *Samfundslitteratur*.

Lovgivning

- LBK nr 25 af 08/01/2021: Bekendtgørelse af lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder (Revisorloven)
- LBK nr 1782 af 27/11/2020: Bekendtgørelse af lov om forebyggende foranstaltninger mod hvidvask og finansiering af terrorisme. (Hvidvaskloven)

Bekendtgørelser

- BEK nr 27 af 11/01/21: Bekendtgørelse om midlertidig og målrettet kompensation for faste omkostninger til virksomheder i økonomisk krise som følge af COVID-19 i perioden november 2020 til februar 2021

Standarder

- ISQC 1
- ISA 200
- ISA 210
- ISA 220
- ISA 300
- ISA 315
- ISA 320
- ISA 330
- ISA 500
- ISA 805 ISA

Hjemmesider

- Erhvervsstyrelsen (2021)
 - Link: <https://erhvervsstyrelsen.dk/vejledning-om-kompensationsberettigede-faste-omkostninger>
- Virk (2021), Kompensation for faste omkostninger (perioden 1. november 2020 til 28. februar 2021)
- Virksomhedsguiden (2021) Kompensation for faste omkostninger – med revisorerklæring.
 - Link:
https://virksomhedsguiden.dk/erhvervsfremme/content/temaer/coronavirus_og_din_virksomhed/ydelser/kompensation-for-faste-omkostninger-%E2%80%93-med-revisorerklæring/a41467f5-5b6a-4494-add8-4d2eb6f6adb3/
- FSR
 - Link: <https://fsr.dk/behandling-af-revisionsomkostning-i-hjaelpepakken-faste-omkostninger>

Figur- og tabelliste

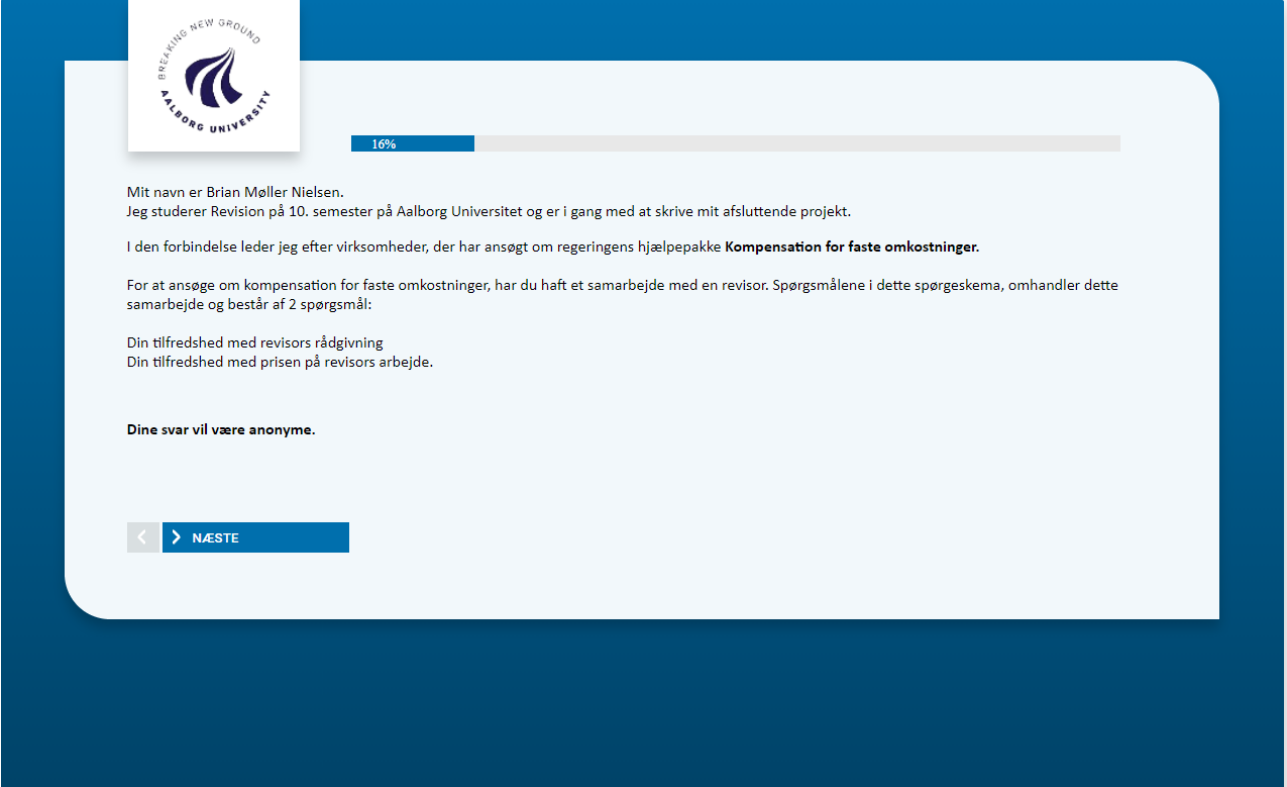
FIGUR 1: SPECIALEAFHANDLINGENS STRUKTUR - VEJEN FRA PROBLEMFORMULERING TIL KONKLUSION	8
FIGUR 2: PRINCIPAL-AGENT MODELLEN	14
FIGUR 3: TILLIDSPROCESSEN IFØLGE BENT WARMING RASMUSSEN	21
FIGUR 4: FORVENTNINGSKLØFTENS STRUKTUR (EGEN TILVIRKNING), PORTER, 1993, S.50	23
FIGUR 5: HAR I ANSØGT OM KOMPENSATION FOR FASTE OMKOSTNINGER	68
FIGUR 6: HAR I VÆRET TILFREDSE MED RÅDGIVNINGEN FRA JERES REVISOR UNDER FORLØBET MED ANSØGNING OM KOMPENSATION?	69
FIGUR 7: HAR I VÆRET TILFREDSE MED PRISEN PÅ REVISORS ARBEJDE?	69
FIGUR 8: FORDELING 1	70
FIGUR 9: FORDELING 2	70
TABEL 1: KOMPENSATIONSMULIGHEDER - FASTE OMKOSTNINGER	28
TABEL 2: ANTAL ANMELDELSER MODTAGET HOS SØIK DEN 03.05.2021	42

TABEL 3: KRYDSTABEL.....	71
TABEL 4: KORRELATION	71

Bilag

- Spørgeskema

Spørgeskema: side. 1



 16%

Mit navn er Brian Møller Nielsen.
Jeg studerer Revision på 10. semester på Aalborg Universitet og er i gang med at skrive mit afsluttende projekt.

I den forbindelse leder jeg efter virksomheder, der har ansøgt om regeringens hjælpepakke **Kompensation for faste omkostninger**.

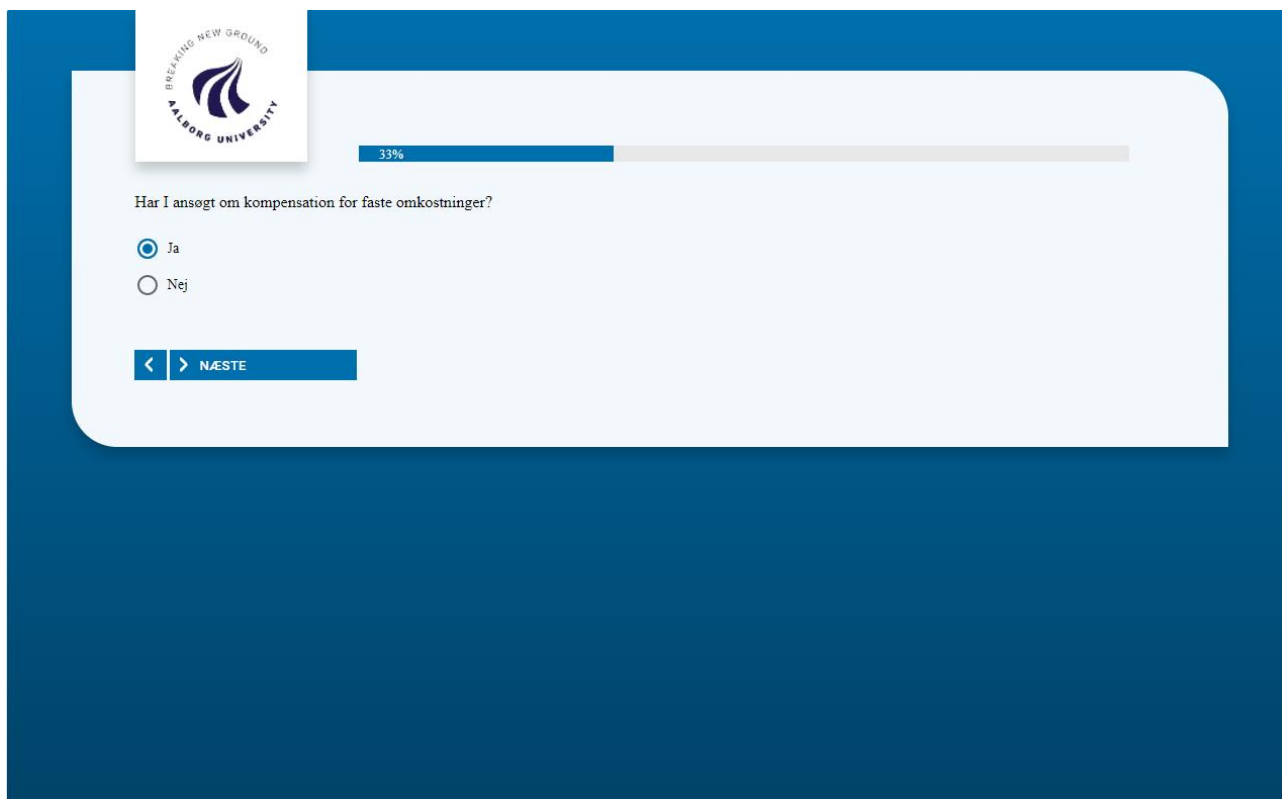
For at ansøge om kompensation for faste omkostninger, har du haft et samarbejde med en revisor. Spørgsmålene i dette spørgeskema, omhandler dette samarbejde og består af 2 spørgsmål:

Din tilfredshed med revisors rådgivning
Din tilfredshed med prisen på revisors arbejde.

Dine svar vil være anonyme.

< > NÆSTE

Spørgeskema: side. 2



 33%

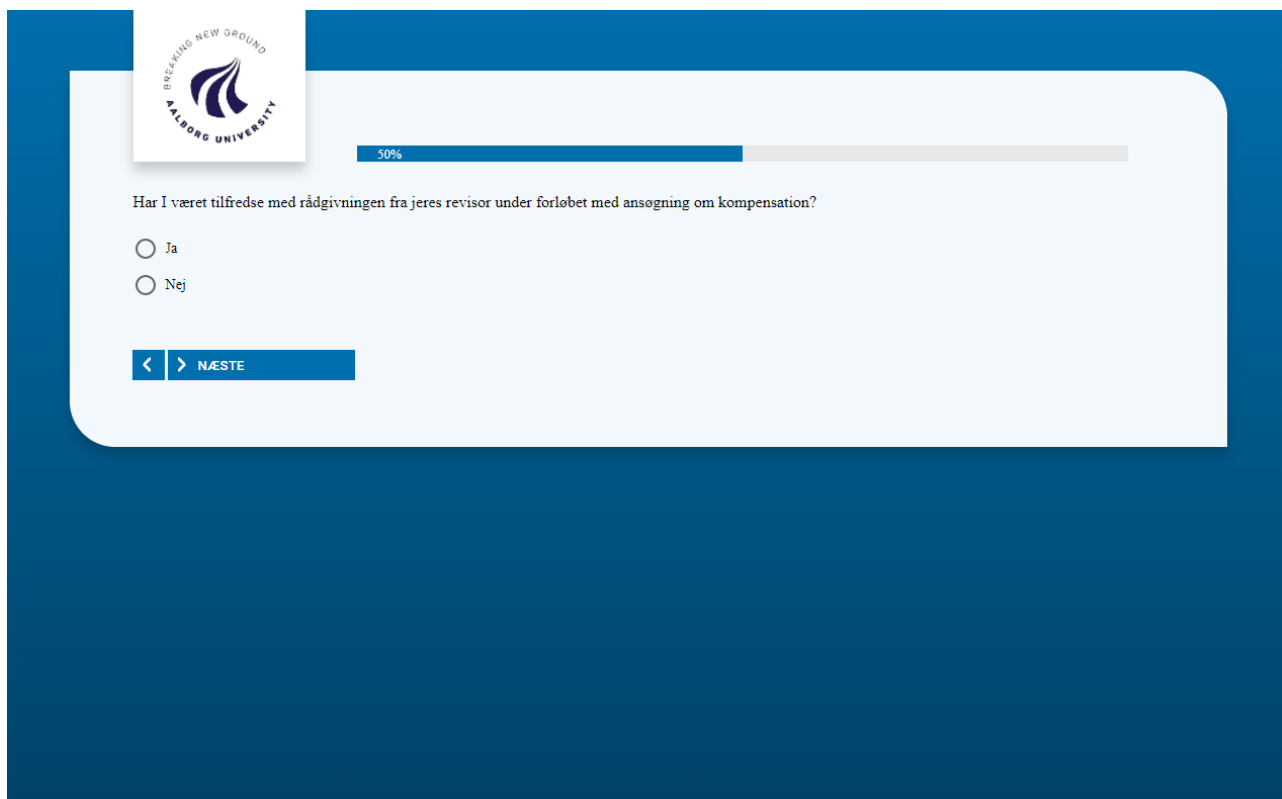
Har I ansøgt om kompensation for faste omkostninger?

☒ Ja

☐ Nej

< > NÆSTE

Spørgeskema: side. 3



 50%

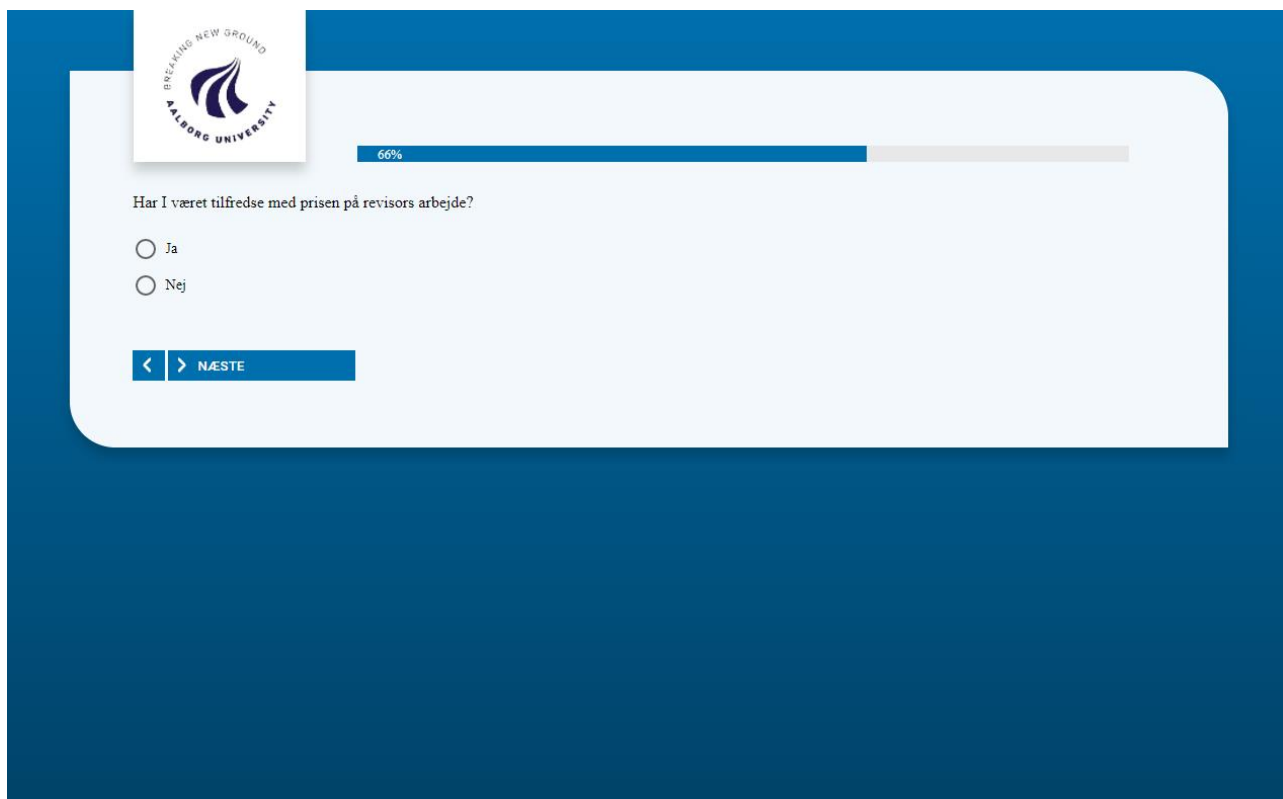
Har I været tilfredse med rådgivningen fra jeres revisor under forløbet med ansøgning om kompensation?

☐ Ja

☐ Nej

[<](#) [> NÆSTE](#)

Spørgeskema: side. 4



 66%

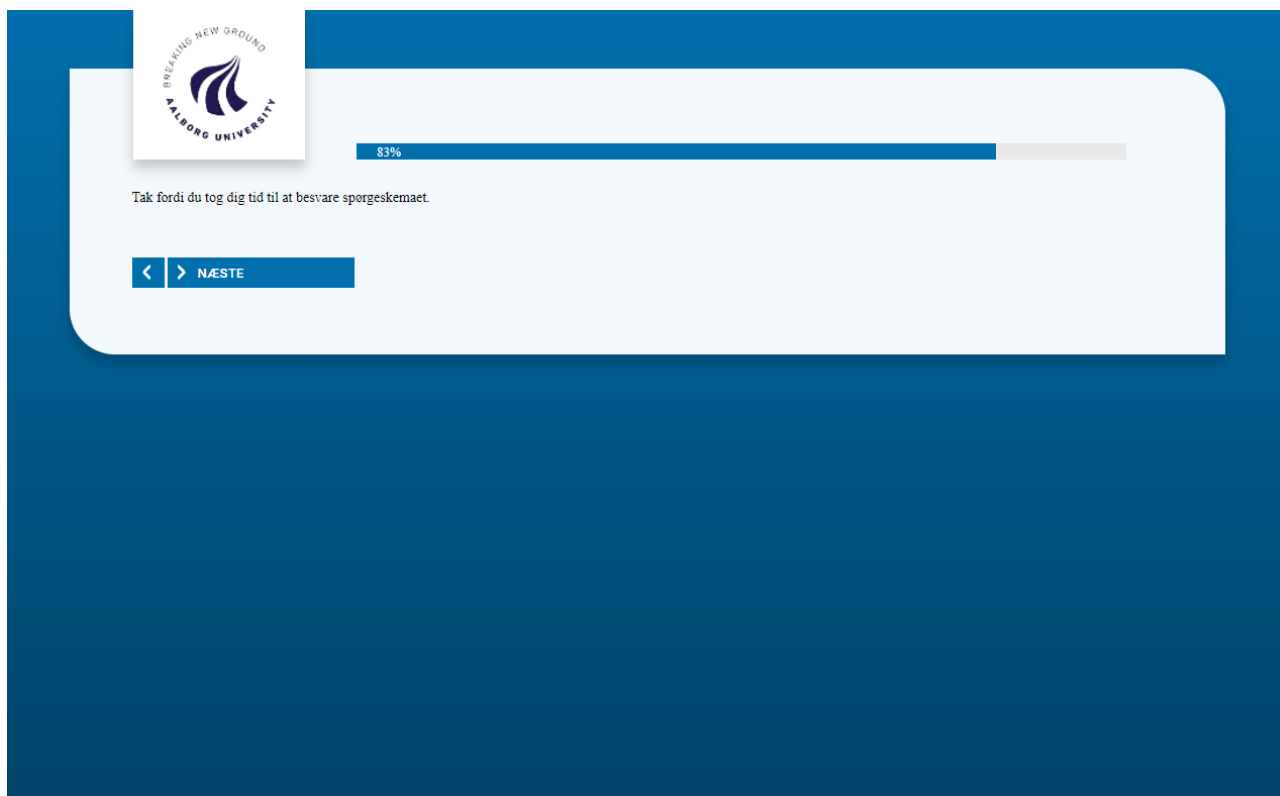
Har I været tilfredse med prisen på revisors arbejde?

☐ Ja

☐ Nej

[<](#) [> NÆSTE](#)

Spørgeskema: side. 5



 83%

Tak fordi du tog dig tid til at besvare spørgeskemaet.

< > NÆSTE