



FORVENTNINGSKLØFTEN I REVISIONSBRANCHEN

*Hvordan implementering og opdatering af internationale revisionsstandarde,
herunder ISA 600 (RE), øger offentlighedens tillid til revisors arbejde*

KANDIDATAFHANDLING

FULDE NAVN:	Peter Saxil Jørgensen
UDDANNELSE:	Cand.merc.aud. Aalborg Universitet
SEMESTER:	8. Semester
VEJLEDER:	Hans Henrik Berthing Statsautoriseret Revisor
AFLEVERINGSDATO:	18. oktober 2024
ANSLAG:	160.185
ANTAL SIDER:	67

ABSTRACT

The expectation gap within the auditing profession is a common issue that has existed for years. The gap is referred to as the difference between what the public expects from auditors and what auditors perform in their work. The responsibility of an auditor is to build trust in the profession by being a public representative. Preserving trust is a fundamental aspect of the auditing profession as stakeholders rely on the work performed on financials statements expressed in the auditor's opinion. Usually, the gap is a result of a lack of knowledge of the work performed by an auditor. Commonly the gap is most visible in connection with cases when auditors' work is questioned typically seen in cases of fraud or when companies go bankrupt.

This thesis is built on the study of the expectation gap by Bent Warming-Rasmussen in 1990. At the time of his study the trust of auditors had decreased significantly as seen in a study performed by IAM in 1985. The IAM study showed that 45% of executive members had lost their trust in the auditor's opinion. The lack of trust was a direct result of lack of insight into the requirements of an auditor in connection with fraud or bankruptcy. In an article of FSR in 2019 Bent Warming-Rasmussen and Kim Klarskov Jeppesen argued that the expectation gap still exists, but maintaining auditing standards can be a useful way of ensuring that the gap does not become too wide.

The focus of this thesis is to verify that regular updates of auditing standards are ensuring trust to the stakeholders and work as a preventive solution against the expectation gap. More specifically this thesis will focus on IAASB's work with implementation of auditing standards and the process behind the implementation. Furthermore, this thesis explores whether changes to the recently revised ISA 600 on special considerations on audits of Group Financial Statements are aligned with public interest. Through an interview with an IAASB representative and a survey conducted with relevant stakeholders as investors, business owners and general users of the auditing services this thesis explores indication on how auditing standards overall are meeting the expectations of the public.

This thesis concludes that the trust is high and that the audit service is in line with the expectations of the respondents. Although there is a high level of trust the findings show that more trust can be built with more transparency and communication. The level of knowledge and awareness of the auditing standards are low among the non-auditors, even though most agree that regularly maintaining standards is equivalent to more trust. The respondents find IAASB's work with implementation to be good, however a lot of the respondents are not aware of the possibility of contributing to a new standard. Findings show that more communication of this can possibly create a sense of inclusion that can build more trust even though it might not change the outcome of the process. Furthermore, it is concluded that auditing standards are formulated complex even for auditors resulting in a demand of easier to read version of the standards, which distributed on an on-going basis could minimize expectation gaps.

INDHOLDSFORTEGNELSE

1	INDLEDENDE AFSNIT	1
1.1	INTRODUKTION	1
1.2	PROBLEMFELT	2
1.3	PROBLEMFORMULERING	3
1.4	AFGRÆNSNING	4
1.5	AFHANDLINGENS STRUKTUR	5
1.6	DEFINITIONER OG TERMINOLOGI	7
2	METODEAFSNIT	8
2.1	VIDENSKABSTEORISK RETNING	8
2.2	UNDERSØGELSESDSIGN	9
2.3	METODEVALG	9
2.4	DATAINDSAMLING	9
2.4.1	PRIMÆRE DATAKILDER	10
2.4.2	SEKUNDÆRE DATAKILDER	13
2.5	MÅLEKVALITET	13
2.5.1	VALIDITET	13
2.5.2	RELIABILITET	14
3	TEORIAFSNIT	16
3.1	FORVENTNINGSKLØFT: BENT WARMING-RASMUSSEN	16
3.1.1	TILLID	17
3.1.2	TILLIDSPROCESSEN	18
3.1.3	EMPIRISKE RESULTATER	21
3.1.4	STATUS PÅ FORVENTNINGSKLØFTEN	23
3.2	INTERNATIONALE REVISIONSSTANDARDE (ISA'ER)	25
3.2.1	INTRODUKTION TIL ISA'ER	25
3.2.2	OPBYGNING AF ISA'ER	25
3.2.3	INTRODUKTION TIL RELEVANTE ORGANISATIONER	26
3.2.4	PROCES FOR IMPLEMENTERING AF STANDARDE	29
3.3	AJOURFØRING AF ISA 600	30
3.3.1	NY RISIKOBASERET BEGREBSRAMME	30
3.3.2	OPDATERET DEFINITION AF OPGAVETEAM	32
3.3.3	DE INVOLVEREDE PARTER I REVISIONEN	32
3.3.4	KONCERNREVISORS ANSVAR	32
3.3.5	FIT FOR PURPOSE	33
3.3.6	HARMONISERING MED ØVRIGE STANDARDE	33

<u>4</u>	<u>ANALYSE OG DISKUSSION</u>	<u>34</u>
4.1	ANALYSE AF INTERVIEW MED JAN BO HANSEN	34
4.2	ANALYSE AF SPØRGESKEMAUNDERSØGELSE	40
4.2.1	SORTERING	40
4.2.2	INTRODUKTION TIL RESPONDENTER	41
4.2.3	GENEREL TILLID TIL REVISOR	42
4.2.4	GENEREL IMPLEMENTERING AF REVISIONSSTANDARDE	46
4.2.5	PROCES FOR IMPLEMENTERING AF REVISIONSSTANDARDE	49
4.2.6	ISA 600 (RE)	52
4.2.7	KOMMUNIKATION OG FORSTÅELIGHED	56
4.3	SAMMENFATNING AF VINKLER	60
<u>5</u>	<u>KONKLUSION</u>	<u>63</u>
<u>6</u>	<u>LITTERATURLISTE</u>	<u>65</u>
6.1	FAGLITTERATUR	65
6.2	VIDENSKABELIGE ARTIKLER	65
6.3	INTERNETKILDER	65
<u>7</u>	<u>BILAG</u>	<u>67</u>
7.1	BILAG 1: INVITATIONSBEV TIL INTERVIEW MED JAN BO HANSEN	67
7.2	BILAG 2: INTERVIEWGUIDE FOR JAN BO HANSEN	68
7.3	BILAG 3: TRANSSKRIFTION AF INTERVIEW MED JAN BO HANSEN	70
7.4	BILAG 4: INVITATION TIL AT MEDVIRKE I SPØRGESKEMA	79
7.5	BILAG 5: UDFORMNING AF SPØRGESKEMA	80
7.6	BILAG 6: RESULTATER FRA SPØRGESKEMA	94

1 INDLEDENDE AFSNIT

1.1 INTRODUKTION

Revision er et erhverv, som har eksisteret i mange år i Danmark. Begrebet stammer fra det latinske ord: "revisio", som betyder 'at efterse noget' (Christensen, 2015). I daglig tale menes at efterse finansielle oplysninger for virksomheden med henblik på at opdage fejl eller mangler. Erhvervet eller revisionspligt blev for første gang implementeret i 1908 gennem Aktieselskabsloven af 29. september 1908, som direkte konsekvens af den berygtede Albertiskandale (Revision Plus, n.d.).

P.A. Alberti, der i sin karriere var både højesteretssagfører, formand for Den sjællandske Bondestands Sparekasse og senere hen landets justitsminister, blev kendt for omfattende økonomisk kriminalitet, herunder dokumentfalsk og underslæb. På daværende tidspunkt eksisterede der ikke revisionspligt, da Alberti, i tråd med sin position som justitsminister, aktivt sørgede for, at det ikke blev indført. Han vidste, at indførelsen af revisionspligt sandsynligvis ville resultere i, at hans svindel ville blive afsløret. I 1908 efter flere anmeldelser valgte Alberti at melde sig selv til politiet, og sagen blev et grundlæggende fundament for implementering af revisionspligten (Jensen, 2015).

Siden hen har der været mange sager og skandaler, der alle har været med til at præge revisionens virke i dag. Opgaven for en revisor er at agere som offentlighedens tillidsrepræsentant, jf. RL §16, hvor tillid er et nøgleord, der løbende skal vedligeholdes. Når denne tillid først brydes, er det meget svært for en revisor at genoprette den. Gennem historien er der mange eksempler på brudt tillid til revisionsfaget, hvor modtager af ydelsen nemlig offentligheden har følt sig svigtet. Det fremstår tydeligst i forbindelse med sager om konkurser, bedrageri eller lignede.

ENRON-sagen er et meget anerkendt eksempel, hvor en energikoncern i 2001 indgav en af historiens større konkursbegæring. Det viste sig, at den store energikoncern havde leveret tilsigtede fejlagtige resultater i deres årsrapport, hvor større gældsposter helt var udeladt. Det resulterede i en konkursbegæring, som den daværende revisor, Artur Andersen, ikke havde forudset. Sagen blev anset som en stor revisionsskandale, og som konsekvens ophørte revisionshuset med at eksistere. Skandalen medførte en strammere lovgivning i USA som eksempelvis The Sarbanes Oxley Act i 2002 (The Sarbanes Oxley Act, n.d.) om, hvordan revision og arbejdet relateret hertil skulle udføres (Kolby, 2024). Denne slags sager er med til at skabe tvivl og mistillid til revisionsprofessionen, og som resultat vil revisorer reagere og foretage foranstaltninger for at imødekomme lignende situationer i fremtiden.

Som nævnt er revisors rolle i samfundet at være offentlighedens tillidsrepræsentant, hvor begrebet tillid og offentlighed er en essentiel del. Tillid er en meget svær størrelse at arbejde med, da den bunder i en subjektiv vurdering hos enkelte individer. Sager som ENRON er gode eksempler på situationer, hvor

tillid brydes. Interessenter til ENRON som eksempelvis aktionærer havde nok en forventning om, at revisoren i påtegningen havde informeret om udfordringer med den fortsatte drift.

Som vi alle formodentligt har kendskab til, så kan genoprettelse af tillid være en hård proces, når først den er brudt. Det er derfor, revisorer i dag gør et stort stykke arbejde med løbende at vedligeholde tillidsniveauet. Som Bent Warming-Rasmussen nævner, er tillid noget, som sker, når to parter forventninger er i overensstemmelse med hinanden (Warming-Rasmussen, 1990). Det er derfor essentielt, at man som revisor løbende forventningsafstemmer med sine interessenter for bedst at bevare tiltroen til revisor og revisionsfaget.

I størstedelen af verden, herunder Danmark, er revisionsfaget underlagt en række revisionsstandards. Revisionsstandards er krav og retningslinjer, som en revisor skal følge, når en revision skal udføres. Processen for implementering af en revisionsstandard er meget omstændelig, hvilket skyldes at man igennem en længerevarende proces forsøger at udarbejde den bedst mulige standard ved at indhente og implementere synspunkter fra en bred mængde interessenter i offentligheden. Hensigten er at undgå misforståelser i forhold til revisors retningslinjer. Selvom processen er omstændelig, kan der stadig opstå en brist i forventninger til, hvordan revisor skal udføre sit arbejde igennem revisionsstandards. Denne brist er i den anerkendte teori af Bent Warming-Rasmussen defineret som forventningskløften (Warming-Rasmussen, 1990). Forventningskløften opstår, når offentligheden forventer noget andet end, hvad revisor mener, han selv skal udføre i sit arbejde.

1.2 PROBLEMFELT

I en verden, hvor der bliver truffet mange økonomiske beslutninger, spiller revisorer en afgørende rolle i at opretholde tilliden til den finansielle information, som offentligheden i form af investorer, virksomhedsejere og andre interessenter benytter sig af. For at sikre denne tillid er revisorers arbejde i 130 jurisdiktioner underlagt strenge retningslinjer og krav, der er fastlagt gennem internationale revisionsstandards (ISAs) (About IAASB, n. d.). International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) er den ledende komité bag udviklingen og opdateringen af disse standards. Formålet med standarderne er at sikre, at revisorers arbejde opfylder de højeste kvalitetskrav, og at revisionspraksis udføres med henblik på at imødekomme offentlighedens skiftende behov og dermed opretholde tilliden til revisorer.

Til trods for at revisors vigtigste rolle er at varetage offentlighedens tillid, eksisterer der ofte en forventningskløft mellem, hvad offentligheden forventer af revisorer, og hvad revisorer faktisk leverer. Denne kløft kan føre til mistillid, især når der opstår skandaler som konkurser eller bedrageri, hvor revisorers ansvar og rolle bliver tvivlsat. For at imødegå disse udfordringer udvikler og opdaterer IAASB løbende ISA'er for at imødekomme forventninger til revisors virke.

En af de seneste opdateringer, som trådte i kraft den 15. december 2023, er ISA 600 (RE), som behandler de særlige overvejelser, som følger ved revision af koncernregnskaber. Denne opdatering introducerer en række nye tiltag med det formål at tydeliggøre centrale områder i standarden for at styrke kvaliteten af revisionsarbejdet og derved øge tilliden til årsregnskaber mv., der udarbejdes på baggrund af disse revisioner. I den forbindelse er det interessant at undersøge, om disse tiltag reelt har den ønskede effekt på offentlighedens tillid, og om de bidrager til at mindske forventningskløften.

Denne afhandling undersøger, hvordan implementeringer og opdateringer af internationale revisionsstandards, herunder ISA 600 (RE), påvirker offentlighedens tillid til revisorers arbejde. Afhandlingen vil vurdere både de overordnede effekter af standarderne og selve processen samt undersøge, hvordan de specifikke tiltag i ISA 600 (RE) modtages af offentligheden. Desuden vil der være fokus på, hvordan kommunikationen af standarder generelt påvirker offentlighedens forståelse og tillid, og om man kan introducere nye tiltag til at øge forståelse og transparens hos offentligheden.

1.3 PROBLEMFORMULERING

På baggrund af det beskrevne problemfelt, hvor revisorers rolle, revisionsstandards betydning og offentlighedens tillid er i fokus, er der udarbejdet en hypotese på baggrund af den anerkendte teori om forventningskløften af Bent Warming-Rasmussen på området:

Implementering og opdateringer af internationale revisionsstandards, herunder ISA 600 (RE), bidrager positivt til at øge offentlighedens tillid til revisorers arbejde og reducerer forventningskløften mellem revisorer og deres interessenter i form af offentligheden.

Afhandlingen vil benytte følgende underspørgsmål til at undersøge forskellige vinkler af den overordnede hypotese og lede efter potentielle falsifikationsmuligheder. Formålet er ikke at opnå en endegyldig sandhed, men snarere undersøge om hypotesen kan modstå kritisk efterprøvning og derigennem verificeres for nu eller falsificeres:

1. Hvad er det nuværende tillidsniveau til revisorer og deres arbejde?
2. Hvordan bidrager generelt implementering og opdateringer af internationale revisionsstandards til offentlighedens tillid til revisorers arbejde?
3. Hvordan responderer offentligheden på processen for udvikling og implementering af revisionsstandards i forhold til dens evne til at imødekomme deres forventninger og sikre tillid til revisorers arbejde?
4. Hvordan responderer offentligheden effekten af de nye tiltag i ISA 600 (RE) i forhold til at forbedre tilliden til revisorer?
5. Hvordan bidrager kommunikationen og forståeligheden af revisionsstandards til offentlighedens tillid til revisorers arbejde?

1.4 AFGRÆNSNING

For at sikre en dybdegående analyse er der i denne afhandling valgt at begrænse sig til specifikke områder inden for implementering af revisionsstandards. Fokus vil overordnet være på, hvordan offentligheden responderer til revisionsstandards som helhed, processen for standardudarbejdelse og generel kommunikation og transparens af arbejdsprocesser og standarder.

Udover processen for udarbejdelse af standarder er det vurderet hensigtsmæssigt at undersøge, hvordan implementering af en konkret standard imødekommes fra offentligheden, og hvad effekten er i forhold til tillid til revisor, og hvordan det kommer til udtryk af de konkrete ændringer og tiltag. For at teste denne effekt er det valgt, at ISA 600 (RE), som behandler de særlige overvejelser, som følger ved revision af koncernregnskaber, skal være genstand for analysen. Denne er valgt, fordi offentlighedens behov kan variere over tid, hvilket skaber en risiko for, at tiltag i en tidligere standard muligvis ikke længere afspejles af nutidige forventninger.

I de indledende faser af afhandlingens udformning blev det vurderet, om revisionsstandards, som eksempelvis ISA 240 omkring besvigelser eller ISA 570 omkring fortsat drift, ville have en større effekt på resultaterne af afhandlingen. Besvigelser og konkurser er emner, som offentligheden er direkte eksponeret for gennem medier eller anden form for kommunikation. Denne øgede eksponering kunne potentielt have motiveret til en øget deltagelse i undersøgelsen. Dog, som nævnt ovenfor, er der en risiko for, at tiltag i de førnævnte standarder ikke længere er i tråd med offentlighedens nuværende forventninger.

I undersøgelsen er der valgt at fokusere på respondenter i Danmark. Dette valg er baseret på et ønske om at sikre en dybdegående analyse. Revisionsstandards udarbejdet af IAASB implementeres forskelligt i hver jurisdiktion, hvilket kan skyldes nationale reguleringer, økonomiske forhold og kulturelle forskelle mv. (Wong, 2004). Ved at afgrænse analysen til Danmark undgår man den øgede kompleksitet ved at skulle undersøge og analysere de specifikke særforhold i hver enkelt jurisdiktion i forhold til implementering af revisionsstandards. Dette kan medføre, at analysen bliver for bred og ikke kan anvendes i dansk kontekst. Undersøgelsen vil derfor kunne anvendes i Danmark og i sammenlignelige lande med ens processer for implementering af revisionsstandards.

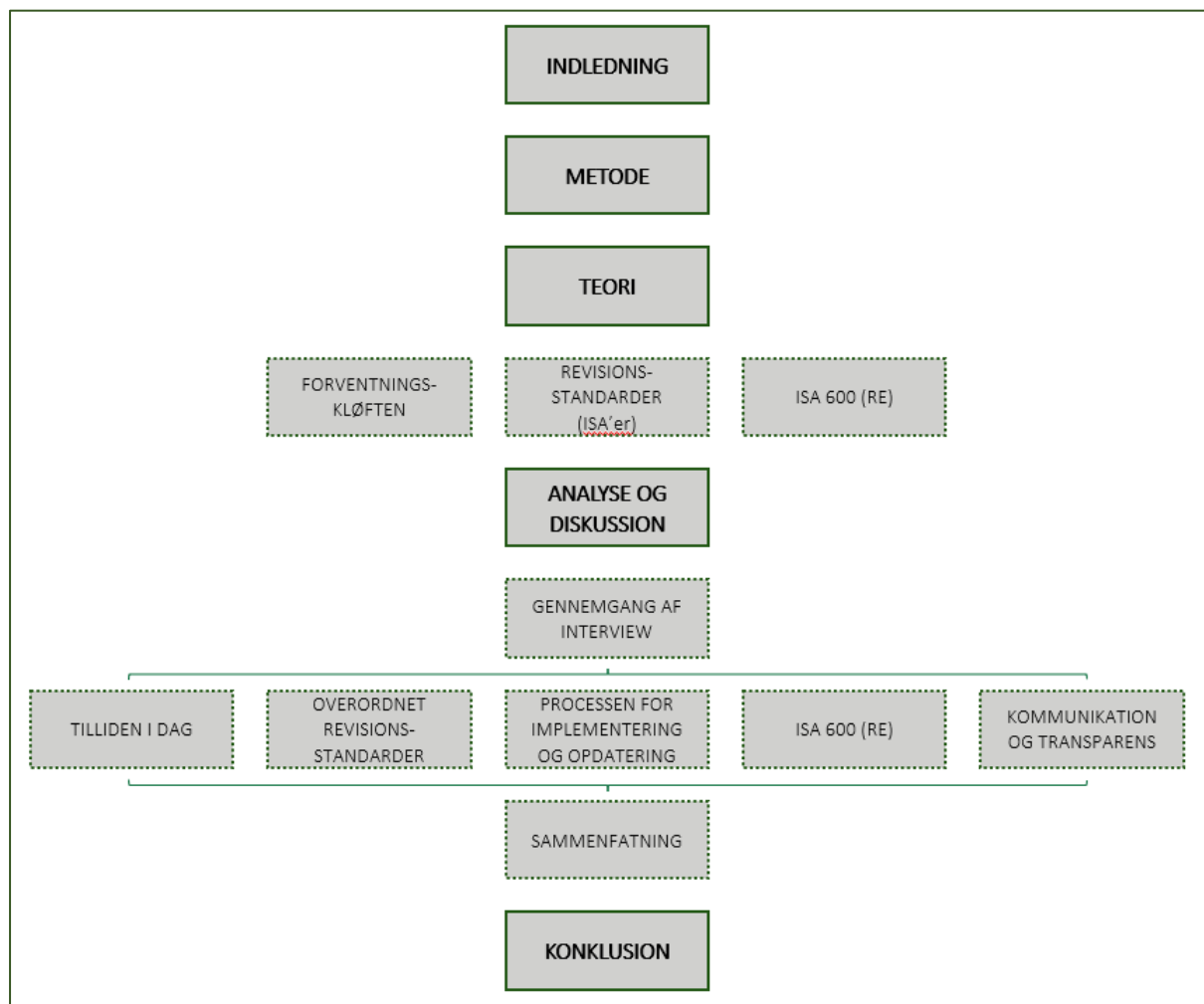
Undersøgelsen foretages i Danmark, hvor målgruppen er offentligheden, idet det er revisors opgave at være offentlighedens tillidsrepræsentant. Selvom offentligheden dog er et vidt begreb og defineres som alle borgere i et land eller et samfund (Wiewiura & Rasmussen, 2024), er det nødvendigvis ikke alle borgere i et samfund, der har interesse i en revisors arbejde. Det må formodes, at revisor skal varetage interesserne for den del af offentligheden, som direkte eller indirekte er afhængig af de finansielle oplysninger, som en revisor gennemgår. Dette kan afgrænses til de individer, som i et eller andet omfang benytter sig af finansielle oplysninger, der først er gennemgået af en revisor, hvilket der er særligt fokus på i datasorteringen i forbindelse med analysen.

Det er vurderet hensigtsmæssigt for afhandlingen at præsentere, hvad en revisionsstandard er, herunder konkrete nye tiltag i ISA 600 (RE), og generelt hvordan de implementeres. Afhandlingen indeholder dog ikke en dybdegående gennemgang af dette, da det er forventet, at læseren har et kendskab til begreberne på forhånd. I undersøgelsen er den primære målgruppe dog offentligheden, hvilket dækker over en bred population med alle slags uddannelsesbaggrunde. Som nævnt ovenfor er undersøgelsen dog udformet på en måde, der rammer den målgruppe, der i et eller andet omfang har interesse i en revisors arbejde.

1.5 AFHANDLINGENS STRUKTUR

Nærværende afsnit har til formål at give læseren en visualisering af opgavens struktur med henblik på at øge klarheden af opgaven og skabe en navigation for at gøre læsning af afhandlingen mere effektiv.

FIGUR 1



Opgavens struktur. Egen tilvirkning

INDLEDNING

Afhandlingens indledende afsnit har til formål at give læseren en introduktion til det overordnede område for undersøgelsen. Dette indebærer en introduktion til problemfelt, problemformulering og afgrænsning af undersøgelsen.

METODE

Metodeafsnittet har til formål at give læseren et indblik i det videnskabelige paradigme, som undersøgelsen bygger på. Afsnittet forklarer også de metodiske valg, herunder dataindsamling, og hvordan de indsamlede data er med til at kritisk at efterprøve den opstillede hypotese.

TEORI

Teoriafsnittet har til formål at give læseren et indblik i den teoretiske ramme, der støtter undersøgelsen. Det omfatter følgende:

Forventningskløft: Bent Warming-Rasmussen

Dette afsnit har til hensigt at introducere resultater og begreber fra en undersøgelse foretaget i 1990 samt introducere til en artikel om det nuværende syn på forventningskløften. Resultaterne fra undersøgelsen vil blive anvendt til at analysere på de indsamlede svar i forbindelse med spørgeskemaundersøgelsen.

Internationale revisionsstandarder (ISA'er)

Dette afsnit har til formål at introducere læseren til revisionsstandarder og processen for implementering. Det er med til at give den nødvendige baggrundsviden til at forstå, hvordan spørgsmål anvendt i spørgeskemaet og interviewet er udformet. Afsnittet er ligeledes med til at understøtte udtalelser i forbindelse med interviewet med Jan Bo Hansen.

ISA 600 (RE)

Dette afsnit har til formål at introducere læseren til den seneste revisionsstandard udarbejdet af IAASB, der er anvendt i spørgsmålene i spørgeskemaet og i undersøgelsen. Afsnittet er ligeledes med til at understøtte udtalelser i forbindelse med interviewet med Jan Bo Hansen.

ANALYSE OG DISKUSSION

Analyseafsnittet er med til at præsentere resultaterne af vinklerne på undersøgelsen til at verificere eller falsificere hypotesen ved at anvende den teoretiske begrebsramme.

Interview med Jan Bo Hansen

I undersøgelsen er der foretaget et interview med en fagperson, Jan Bo Hansen, som tidligere har siddet i den arbejdsgruppe, som har implementeret ISA 600 standarden. Formålet er at indsamle empiri i form af åbne spørgsmål om IAASB's arbejde. Dette er blevet anvendt til at udforme spørgsmål og løsningsforslag til respondenter i spørgeskemaundersøgelsen.

Spørgeskemaundersøgelse

Afsnittet er udarbejdet for at teste de forskellige vinkler i form af underspørgsmål til den overordnede hypotese. Vinkler relaterer sig til: overordnet revisionsstandarder, processen for implementering og opdatering, ISA 600 (RE) og kommunikation og transparens. Herudover vil afsnittet indeholde et redegørende afsnit for det generelle tillidsniveau til revisor i dag og sorteringsovervejelser til at øge reliabiliteten. Gennemgangen af vinklerne vil basere sig på udtalelser fra interviewet med Jan Bo Hansen og den teoretiske begrebsramme fra Bent Warming-Rasmussens teori om forventningskløften. Isoleret set vil vinklerne bidrage til en samlet forståelse om hypotesen falsificeres.

Sammenfatning

Afsnittet sammenfatter resultaterne af de fire underspørgsmål på baggrund af analysen med afsæt i interviewet og spørgeskemaer undersøgelsen.

KONKLUSION

Afsnittet opsummerer resultaterne i afhandlingen og verificerer eller falsificeres den overordnede hypotese.

1.6 DEFINITIONER OG TERMINOLOGI

IFAC	International Federation of Accountants
PIOB	Public Interest Oversight Board
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
SAC	Stakeholder Advisory Council
ISA	International Standard on Auditing
RL	Revisorloven
Forventningskløft:	Forskellen mellem, hvad offentligheden forventer af en revisor, og hvad revisorerne faktisk leverer i deres arbejde.

2 METODEAFSNIT

2.1 VIDENSKABSTEORISK RETNING

I denne afhandling er der foretaget en undersøgelse, som tager afsæt i teorien af Bent Warming-Rasmussen om forventningskløften (Warming-Rasmussen, 1990). Bent Warming-Rasmussen definerer forventningskløften som forskellen mellem, hvad offentligheden forventer af revisor, og hvad revisorer faktisk leverer i deres arbejde.

I hans undersøgelse kom han frem til, at en øget fællesforståelse mellem revisor og brugerne af revisionsydelsen er med til at sikre tillid og kan være et forsvar mod forventningskløfter (Warming-Rasmussen, 1990). Denne fællesforståelse relaterer sig til det normsæt en revisor er underlagt, hvilket kan udtrykkes igennem revisionstandarder. Revisionstandarder er de regler og krav en revisor er underlagt i forbindelse med en revision.

På baggrund af dette er der valgt, at afhandlingen skal baseres på kritisk rationalisme, som blev udviklet af Karl Popper. Den kritiske rationalisme udsprang som en reaktion på den klassiske positivisme, hvor Karl Popper kritiserede positivismens tro på, at viden kan opnås igennem induktion. I positivismen tror man på, at generelle lovmæssigheder kan afledes direkte fra observationer (Holm, 2023).

I kritisk rationalisme tages der udgangspunkt i, at viden ikke kan anses som den endegyldige sandhed, men snarere som en midlertidig teori, der kan falsificeres gennem kritik og empirisk efterprøvning. Ved brug af metoden formuleres en hypotese, som derefter testes mod virkeligheden (Holm, 2023). I denne afhandling vil det blive undersøgt, om opdateringer af revisionsstandarder bidrager til øget fællesforståelse og derved mindske forventningskløften og øge tilliden til revisorer.

I modsætning til positivismen, hvor man søger mod at bekræfte teorier, vil denne afhandling søge kritisk mod at vurdere, om det indsamlede empiri er med til at modsige hypotesen. Hvis teorien ikke falsificeres igennem efterprøvning, vil teorien anses for gyldig, men ikke ensbetydende med den endegyldige sandhed. Popper mener ikke, at man kan finde den endegyldige sandhed igennem test af hypoteser, da man ikke kan være sikker på, hvad fremtidige observationer kan have af betydning. Det eneste man kan være sikker på, er hvilke teorier der hidtil har været falsificeret (Holm, 2023).

Gennem en deduktiv proces er der først blevet formuleret en hypotese baseret på den eksisterende teori om at øget kendskab til revisors arbejde igennem revisionstandarder vil skabe mere tillid og mindske forventningskløfter. Denne hypotese vil blive testet mod empiriske data, som indsamles via primære kilder i form af et interview og en spørgeskemaundersøgelse. Analysen vil fokusere på, om hypotesen kan verificeres for nu eller om den falsificeres igennem den indsamlede empiri.

2.2 UNDERSØGELSESDESIGN

For at skabe sammenhæng mellem den fastlagte problemstilling og afhandlingens resultater har der i de indledende faser af afhandlingen været særlig fokus på, at de præsenterede underspørgsmål blev designet med formål om, at kritisk efterprøve den overordnede hypotese ved brug af relevante undersøgelsesteknikker. Undersøgelsesdesignet er en overordnet betegnelse for den måde, hvorpå afhandlingen udforsker og søger mod afklaring af en given problemstilling (Andersen, 2019).

Afhandlingens formål er at sikre den bedst mulige besvarelse af problemstillingen, om implementering af nye opdaterede standarder er med til at mindske forventningskløften mellem revisor og dennes interessenter. På baggrund af undersøgelsen, dens formål og ressourcer tilegnet formidlingen af afhandlingen vil der blive taget udgangspunkt i et statisk studie. I et statisk studie er undersøgelserne designet til at knytte sig til et konkret tidspunkt i modsætning til dynamiske studier, som relaterer sig til studier over tid (Andersen, 2019).

I denne undersøgelse vil der blive taget afsæt i en spørgeskemaundersøgelse på baggrund af et interview med en relevant fagperson. Skemaet vil blive udsendt på sociale platforme, hvor det primære formål er at få et indblik i, hvorvidt hypotesen kan falsificeres eller anses for gyldig indtil videre. Målgruppen er offentligheden, hvorfor der ikke har været en nøje specificeret udvælgelsesproces. Der er dog i sorteringsprocessen taget højde for de dele af samfundet, som hverken er en indirekte eller direkte bruger af revisionsydelsen.

2.3 METODEVALG

Metodevalget for undersøgelsen tager udgangspunkt i en stratificeret udvælgelsesproces, hvor respondenter bliver grupperet på baggrund af deres rolle. En stratificeret udvælgelse søger mod at samle respondenter i respektive grupper på baggrund af foruddefinerede antagelser også kaldet stratificeringsvariabler (Andersen, 2019). I denne afhandling vil kategorierne: "Investor", "Virksomhedsejer eller direktør", "Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor", "Revisor", "Øvrige interessenter" være genstand for indsamlingen. Formålet med stratificeringen er at undersøge, om der overordnet set eller på delniveau hersker forventningskløfter mellem revisorer og øvrige kategorier.

2.4 DATAINDSAMLING

I afhandlingen vil der blive gjort brug af diverse dataindsamlingsteknikker. Teknikkerne er med til at indsamle data til kritisk at efterprøve den ordnede hypotese. Der vil blive anvendt både primære og sekundære datakilder fordelt mellem kvalitative og kvantitative data. Den primære indsamling består af data, som er indhentet direkte som led i opgavebesvarelsen. Sekundære data er indhentet fra eksterne kilder.

2.4.1 Primære datakilder

Primære datakilder er data eller empiri, som udelukkende er indsamlet af opgaveskriveren i forbindelse med afhandlingen (Svendsen, 2016). De primære datakilder i afhandlingens øjemed består af stimuli-data i form af kvalitativ (interview) og kvantitativ dataindsamling (spørgeskemaundersøgelse) (Andersen, 2019).

2.4.1.1 Kvalitative data

En af de primære datakilder består af et kvalitativt datasæt i form af et interview med en enkelt respondent, Jan Bo Hansen. Jan er til daglig revisionspartner i Deloitte, hvor han har været tilknyttet i 44 år. I Deloitte har Jan beskæftiget sig med ansvar inden for faglig udvikling inden for områder som revision, regnskab og risk management (Bilag 3, linje 10-13). Herudover har Jan været en af de første medlemmer af IAASB som repræsentant for de nordiske lande (Bilag 3, linje 15-20). Jan var ligeledes leder af den nedsatte arbejdsgruppe, der udarbejdede den tidligere ISA 600 standard om særlige overvejelser i forhold til koncernrevision (Bilag 3, linje 23-31). På baggrund af hans direkte tilstedeværelse i processerne for udarbejdelse af revisionsstandarden er et interview med Jan vurderet positivt til at opnå et indblik i de overvejelser, processer mv., der ligger til grund for udarbejdelse af en revisionsstandard.

Det anerkendes, at Jan Bo Hansen ikke har været en del af IAASB i mange år, hvorfor udtalelser i interviewet kan være forældede. Det er dog vurderet, at interviewet med Jan Bo Hansen sammenholdt med en opnået viden fra relevante hjemmesider som IAASB er med til at give de nødvendige informationer til i sidste ende at kunne verificere eller falsificere den overordnede hypotese. På baggrund af dette er det ikke vurderet nødvendigt at foretage interviews med nuværende repræsentanter i IAASB.

Interviewet blev afholdt med udgangspunkt i det delvist strukturerede interview (Andersen, 2019), hvor der forud for mødet blev udarbejdet en interviewguide med det formål at rette fokus på områder, der har relevans i forhold til hypotesen (Bilag 2). Det delvist strukturerede interview har til formål at få besvaret konkrete spørgsmål, der er fastlagt af en interviewguide, hvor interviewer samtidig har indgående kendskab til området. Interviewguiden er udformet til at sætte et standpunkt eller en retning for interviewet, men åbner også op for en mulig bredere diskussion. Interviewet er foretaget forud for en spørgeskemaundersøgelse, hvor de anvendte spørgsmål i interviewet blev formuleret åbent med henblik på at kunne udforme lukkede spørgsmål til respondenterne af offentligheden.

Interviewet blev foretaget online med brug af Microsoft Teams d. 27. august 2024 kl. 13-14. Forud for mødet modtog Jan en invitation via mail, hvori baggrund, formål og interviewkriterier blev oplistet (Bilag 1). Jan blev også gjort opmærksom på, at interviewet ville blive optaget med det formål, at kunne transskriberes og inkluderes i denne afhandling (Bilag 1). I mødeindkaldelsen modtog Jan de 29 spørgsmål, som skulle være genstand for interviewet. Interviewet varede 38 minutter og startede med, at interviewer kort forklarede formål og baggrund for interviewet, inden spørgsmålene systematisk blev

gennemgået. Efter interviewet blev konkrete påstande omkring IAASB's arbejde sammenholdt med publicerede informationer fra eksempelvis IAASB's hjemmeside for at sikre relevans.

Da der er sammenfald imellem respondentens og interviewers arbejdsplads er der forud for interviewet foretaget en vurdering af, hvorvidt der er en risiko for en halo bias effekt, der er med til at påvirke interviewets integritet og objektivitet. Halo-effekten er den tendens, til at lade et indtryk eller en egen-skab ved en person bestemme ens samlede bedømmelse af den pågældende (Hansen, 2020). Dette kan opstå som følge af hans rolle som partner i det samme firma som intervieweren. Rollen kan resultere i, at udtalelser bliver tillagt større værdi.

For at minimere denne risiko er der udarbejdet en struktureret interviewguide med nogle klare og specifikke spørgsmål med fokus på fakta. Interviewguiden indeholder ligeledes subjektive spørgsmål, disse er udformet til at opnå indsigt i hans synspunkter omkring IAASB's arbejde med forventningskløften, revisionsstandards mv. De faktabaseret spørgsmål er formuleret neutralt for undgå at lede Jan Bo Hansen til bestemte svar. Det gør sig eksempelvis gældende i spørgsmål 12: ”Har IAASB en specifik strategi for at mindske forventningskløfter gennem standardopdateringer? (Bilag 2, spørgsmål 12), hvor der fokuseres på fakta i forbindelse med IAASB's strategier.

Herudover har Jan selv medvirket til at udarbejde den eksisterende ISA 600 revisionsstandard om særlige overvejelser i forbindelse med koncernrevision, hvor en risiko for ”self-serving bias” blev identificeret (Pilat & Krastev, n.d.). ”Self-serving bias” opstår i situationer, hvor individer tilskriver succeser forbundet med deres egen indsats, mens fiaskoer tilskrives andre eksterne faktorer. I dette tilfælde kan risikoen opstå som følge af, at der er kommet en revideret standard til den standard, Jan selv var med til at udarbejde. Han kan derfor have interesse i at forklare, hvorfor den eksisterende standard var udformet på en måde, der var i overensstemmelse med offentlighedens forventninger. For at minimere denne risiko er udtalelser i interviewet sammenholdt med andre kilder som eksempelvis publikationer fra IAASB's hjemmeside i forbindelse med teoriafsnittet.

2.4.1.2 Kvantitative data

I nærværende afhandling anvendes der udover en kvalitativ indsamling også en kvantitativ indsamling i form af en spørgeskemaundersøgelse. Undersøgelsen vil blive foretaget med brug af stimulusteknikker (Andersen, 2019), hvor der anvendes en rundspørgeteknik til at indsamle empiri til brug for den overordnede hypotese. I udførelsen af spørgeskemaundersøgelsen er der anvendt en høj grad af strukturering og standardisering i forhold til de udsendte spørgsmål. Struktureringsgraden er med til at angive, i hvor høj grad emnerne og rækkefølgen er fastsat forud for de modtagne besvarelser (Andersen, 2019). Det kvalitative interview med Jan Bo Hansen havde til formål at sikre et øget kendskab til standardudarbejdelsesprocessen igennem åbne spørgsmål. I spørgeskemaet har der på baggrund af den opnåede viden derfor været fokus på at formulere lukkede spørgsmål, hvilket taler for en høj grad af standardisering.

Generelt set angiver standardiseringsgraden, i hvor høj grad respondenterne bliver udsat for de samme spørgsmålsformuleringer under de samme omstændigheder (Andersen, 2019).

Målgruppen for undersøgelsen er offentligheden, som defineret i RL § 16. Offentligheden er dog et vidt begreb, som tidligere er defineret til at være alle borgere i et samfund. I nærliggende analyse er offentligheden dog afgrænset til den delpopulation, som i nogen grad er bruger af revisionsydelsen. Residualbefolkningen er medlemmer, som ikke i nogen grad er eksponeret for revisionsarbejde, hvorfor deres meninger er irrelevante for afhandlingen. Denne delpopulation er ikke planlagt ved udsendelsen, men gennemgået i forbindelse med sorteringsprocessen, jf. analyseafsnittet. Invitationen til spørgeskemaundersøgelsen er blevet udsendt for at fremkalde en såkaldt ”snowball”-effekt for at indsamle så mange svarangivelser som muligt. (Andersen, 2019).

Den anvendte metodiske tilgang til spørgeskemaindsamlingen er foregået ved at fremsende online-invitationer gennem sociale medieplanforme og mailkorrespondancer. Spørgeskemaet er blevet distribueret ved hjælp af SurveyXact, hvor et link er blevet fremkaldt og delt på den sociale platform LinkedIn. Indsamlingen er ligeledes foregået via mailkorrespondancer til professionelle virksomheder. Spørgeskemaet er udformet i 6 afsnit i direkte sammenfald med de udarbejdede underspørgsmål til kritisk at efterprøve hypotesen fra forskellige vinkler (Bilag 5). Skemaet og invitationen indeholder en introduktion med formål, omfang og tidsforbrug i forbindelse med spørgeskemaet (Bilag 4). Det første afsnit af spørgeskemaet omhandler respondenternes demografiske profil, som benyttes som en filtreringsmekanisme for lettere at kunne tolke i forbindelse med analysen i den anvendte stratificerede metode (Bilag 5).

Udsendelse af spørgeskemaet er foretaget med henblik på at nå en bred repræsentation af den del af offentligheden, som enten direkte eller indirekte er brugere af revisionsydelsen. På baggrund af de 115 deltagende respondenter, jf. analyseafsnittet, kan svarprocenten dog ikke siges at være repræsentativ i forhold til hele offentligheden. Derfor skal resultaterne i analysen ikke forveksles med den endegyldige sandhed, men mere ses som en foreløbig indikation på tendenser i samfundet, der er med til at verificere hypotesen inden for de fastsatte rammer. Mere repræsentative undersøgelser i fremtiden kan føre til ændringer af resultaterne i denne afhandling.

I forbindelse med udarbejdelse af spørgsmålene i spørgeskemaet identificeret en risiko for ”confirmation bias” for mig som forfatter (Casad & Luebering, 2024). Dette kan forekomme ved, at spørgsmålene formuleres på en måde, der understøtter mine egne holdninger og forventninger til resultaterne i analysen. Risikoen er minimeret ved, at spørgsmålene blev delt med to repræsentanter for undersøgelsen forud for udsendelsen. Repræsentanterne gennemgik systematisk spørgsmålene for at sikre, at de var formuleret neutralt og kunne anses for at være objektive.

2.4.2 Sekundære datakilder

I afhandlingen er der blevet gjort brug af sekundære kilder i form af revisionsstandards, relevante lovgivninger, faglitteratur, faglige artikler og internetsider. Formålet med de sekundære kilder har primært været at opbygge det teoretiske afsnit, som danner grundlag for analysen. Dette omfatter eksempelvis Bent Warming-Rasmussens teori om forventningskløften, faglige publikationer fra FSR, IAASB mv. De sekundære datakilder er nøje udvalgt og vurderet troværdige og relevante, idet de stammer fra anerkendte forfattere og/eller institutioner mv.

De sekundære kilder har ikke blot bidraget til opbygningen af det teoretiske afsnit, men har fungeret som et fundament for formulering af spørgsmål i spørgeskemaet. Herudover har kilderne været med til at validere udtalelser i interviewet med Jan Bo Hansen. Da det er en del år siden, han var medlem af IAASB, har det været nødvendigt at sammenholde visse udtalelser med nyere faglige publikationer for at sikre, at der ikke er sket betydelige ændringer siden hans tid.

Derudover er kilder blevet brugt til at skabe en overordnet forståelse af emnet, herunder baggrunden for revisionsydelsen samt de metodiske overvejelser og begreber, der danner grundlag for analysen.

2.5 MÅLEKVALITET

I afhandlingens anvendte dataindsamlingsmetoder er validitet og reliabilitet fundamentale begreber, der er med til at skabe troværdighed og kvalitet af afhandlingens resultater (Andersen, 2019).

2.5.1 Validitet

Validitet er et centralt begreb i en videnskabelig undersøgelse. Begrebet dækker over kvaliteten af resultater, og hvor godt resultater er med til at verificere eller falsificere den opstillede hypotese. Høj grad af validitet afspejles i, om de anvendte metoder er designet tilstrækkeligt til at opnå et fyldestgørende resultat. Begrebet dækker typisk over: gyldighed og relevans. Gyldighed forekommer, når der er en generel overensstemmelse mellem den teoretiske og empiriske begrebsplan (Andersen, 2019). Relevans relaterer sig til metodernes evne til at kunne verificere eller falsificere opstillede hypoteser.

Afhandlingen har til formål at verificere teorien, at revisionsstandards, herunder vedligeholdelse af revisionsstandards, bidrager til at mindske forventningskløfter. For at opnå en høj grad af validitet i forhold til den opstillede hypotese er der gennemført et interview med tidligere IAASB-medlem: Jan Bo Hansen. Udover sin rolle i IAASB har Jan været formand for den arbejdsgruppe, der stod bag implementering af ISA 600 om særlige overvejelser i forbindelse med en koncernrevision. Interviewet med Jan var essentielt for at opnå behørig viden til at kunne udforme relevante spørgsmål i forbindelse med spørgeskemaundersøgelsen. Derudover er interviewet vurderet relevant, fordi Jan har været med til at udarbejde forgængeren til ISA 600 (RE), som anvendes til kritisk at efterprøve om en konkret standard har en positiv effekt på den overordnede hypotese.

Der er anses for at være høj grad af gyldighed ved sammenhæng af teori og empiri ved at anvende teorien udarbejdet Bent Warming-Rasmussen som forklarer, at øget tillid og deraf mindskning af forventningskløfter kan sikres igennem øget intersubjektivitet. Intersubjektivitet er den fælles forståelse mellem revisoren og brugeren af revisionsydelsen (Warming-Rasmussen, 1990). I forbindelse med implementering af revisionsstandarder modtager standardsættere input fra diverse interessenter for at imødekomme manglende intersubjektivitet.

Spørgeskemaet er designet til at indhente offentlighedens synspunkt på, hvordan tillid kan sikres gennem revisionsstandarder. Spørgeskemaet består af seks afsnit, hvor fem af dem er udformet direkte til at kunne besvare underspørgsmålene i rækkefølge. De fem underspørgsmål er alle vurderet relevante til kritisk at efterprøve hypotesen.

Det forekommer eksempelvis ved, at respondenterne i det femte afsnit, som omhandler ISA 600 (RE), bliver spurgt, om de nye ændringer er i overensstemmelse med deres forventninger (Bilag 5). Dette afsnit korresponderer med det fjerde underspørgsmål og kan give en indikation af, om IAASB har fokuseret på de rette områder igennem processen, eller om der forekommer uoverensstemmelser, der betvivler hypotesen om, at implementering og opdatering af revisionsstandarder bidrager til at øge tilliden og reducere forventningskløfter.

Spørgeskemaet blev distribueret på forskellige platforme, hvilket resulterede i 115 besvarelser. Dog kan antallet af besvarelser ikke anses for at være en repræsentativ størrelse for målgruppen defineret som offentligheden. Manglende repræsentativitet kan påvirke, hvor valide resultaterne i forhold til hypotesen. Der er lagt vægt på, at resultaterne i denne afhandling ikke skal opfattes som generel sandhed, men være med til at falsificere, hvorvidt revisionsstandarder er med til at sikre tillid og mindske forventningskløften.

2.5.2 Reliabilitet

Reliabilitet er en betegnelse for konsistens og stabilitet i en måling. Med andre ord handler det om, hvorvidt en anvendt metode vil give det samme resultat ved gentagne forsøg. Er der høj reliabilitet i en undersøgelse, vil det betyde, at resultaterne er pålidelige og ikke er opstået som følge af tilfældigheder. Eksempelvis er det tilfældet i et interview, hvor det samme resultat opnås, uagtet om der er tale om forskellige interviewere, eller om interviewet foretages på forskellige tidspunkter.

I undersøgelsen har der som omtalt været foretaget et interview med Jan Bo Hansen. Forud for interviewet blev der fremsendt en interviewguide, som skulle være styrende for samtalen. En interviewguide er med til at sikre høj reliabilitet, fordi den fungerer som et kompas gennem samtalen og sikrer, at samtalen forbliver afgrænset. Interviewet er designet til at være semistruktureret, hvilket betyder, at der er mulighed for at afvige fra interviewguiden. Det kan påvirke reliabiliteten i en negativ retning, men

er alligevel vurderet relevant, fordi der er en risiko for, at interviewguiden mangler vigtige aspekter, som Jan besidder efter sine mange års arbejde i forbindelse med implementering af revisionsstandards.

Derudover har reliabilitet været et centralt tema i forbindelse med spørgeskemaundersøgelsen. Inden skemaet blev udsendt, blev der brugt en del tid på at formulere spørgsmål på en måde, som sikrede, at samme resultater ville opnås, hvis man udsendte spørgeskemaet igen. Det omfatter, at spørgsmål blev formuleret på et overskueligt og nemt læseligt sprog uden for stor anvendelse af revisortekniske begreber. Det overordnede mål var at sikre, at formuleringer ikke gav anledning til misforståelser, som kunne true reliabiliteten.

For bedst muligt at imødekomme dette blev spørgeskemaet indledningsvist udsendt til to repræsentanter for undersøgelsen. Repræsentanterne var med til at bekræfte, at spørgsmålene var formuleret på en klar og tydelig måde og kunne anvendes til formålet. Eksempelvis blev spørgsmålene i afsnittet om ISA 600 (RE) gennemgået, hvor der indledningsvist skete misforståelser af de konkrete ændringer i standarden. Spørgsmålene blev herefter udbygget med præcis introduktion til de konkrete nye ændringer i standarden. Dette blev gjort for at sikre, at alle respondenterne har lige mulighed for at deltage i undersøgelsen uagtet deres uddannelsesbaggrund.

Spørgeskemaet består af seks afsnit, hvor hvert afsnit indeholder en introduktionsbeskrivelse. Disse introduktioner blev udarbejdet for at sikre, at respondenterne har samme forudsætninger for at deltage i undersøgelsen. Den primære målgruppe består af både direkte og indirekte brugere af revisionsydelsen, hvilket betyder, at der kan være stor variation af forhåndskendskab til branchen. Beskrivelser var med til at sikre en høj grad af reliabilitet ved, at alle deltagere havde den nødvendige baggrundsinformation til at deltage i undersøgelsen.

3 TEORIAFSNIT

3.1 Forventningskløft: Bent Warming-Rasmussen

I revisionsbranchen stifter du ofte bekendtskab med begrebet: "Offentlighedens tillidsrepræsentant", som er defineret i revisorloven § 16. I loven beskrives begrebet, at man som revisor skal udvise god revisionsskik i sit arbejde. Det indebærer, at revisor skal udvise professionel skepsis, integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu ved udførelsen af opgaverne. Begreberne er alle med til at skabe det, som er en revisors vigtigste opgave: at sikre tillid til modtageren af revisors arbejde. Tillid er et vigtigt fundament for revisor, for uden denne vil revisor ikke lykkes med sin opgave. Reglerne er derfor, at man skal sikre tillid, men er tillid givet? Det har blandt andre Bent Warming-Rasmussen sat sig for at undersøge i sin anerkendte teori om forventningskløften.

Bent Warming-Rasmussen, ph.d., cand.merc.aud. og professor ved Syddansk Universitet, var en af de første i Danmark til at forske inden for området forventningskløften. Hans forskning udsprang af en opinionsundersøgelse foretaget af IAM i 1985. Denne viste, at der var sket et betydeligt fald i tilliden til revisorer. 45 % af regnskabschefer/økonomichefer havde mistet tilliden til revisionspåtegningen som følge af en række sager (Warming-Rasmussen, 1990). På daværende tidspunkt havde medierne stort fokus på disse sager, som forværede tilliden til revisorerne. På baggrund af dette valgte Bent Warming-Rasmussen i forbindelse med sin ph.d.-afhandling at undersøge tillidsforholdet til revisor i udgivelsen fra 1990: "Tillidsforholdet og forventningskløften mellem brugere af revisionsydelsen og den statsautoriserede revisor".

Hans afhandling tog udgangspunkt i en række opinionsundersøgelser som påviste, at tilliden til revisionsydelsen og til de statsautoriserede revisorer var faldet betydeligt. På daværende tidspunkt syntes der at være et paradoks, idet de statsautoriserede revisorer bestræbte sig på at højne normerne og kvalitetskravene, selvom tilliden var dalende fra diverse interessenter. Det viste sig, at tilliden typisk blev brudt i forbindelse med negativ medieomtale af sager, hvor konkurser, besvigelser eller andet var noget, som mentes, at revisor skulle have forudset (Warming-Rasmussen, 1990).

I 1980-90'erne var den dårlige omtale af revisorerers arbejde så omstændelig og tilliden så dalende, at regeringen i 1988 valgte at fremsætte et lovforslag med henblik på at opstramme reglerne og styrke tilliden til revisorerers arbejde. Warming-Rasmussen argumenterede dog i sin afhandling, at lovstramningen næppe ville have den ønskede virkning, da tillid var en holdningssag. Det blev derfor en motivation for Warming-Rasmussen at undersøge, hvordan tillidsbegrebet fungerede i relation til offentlighedens tillid til revisorerers arbejde. I de følgende afsnit vil der blive set nærmere på hans definitioner af tillid (Warming-Rasmussen, 1990).

Det anerkendes, at andre har forsket inden for samme område som for eksempel Brenda Porter med hendes definitioner på rimelighedskløften og præstationskløften (Porter, 1993). Anvendelse af Bent

Warming-Rasmussen teori bunder i, at hans undersøgelser tog udgangspunkt i den danske population i 1990, hvilket gør den særligt relevant i denne kontekst, hvor undersøgelsen baserer sig på revisionsstandarder i Danmark. I 2019 var Bent Warming-Rasmussen ligeledes med til at udgive en artikel gennem FSR, hvor han fremhævede, at revisionsstandarder kan være en løsning til at mindske forventningskløften (Warming-Rasmussen & Klarskov Jeppesen, 2019). På baggrund af denne udtalelse er det vurderet relevant i den senere analyse om det er med til at verificere eller falsificeres den overordnede hypotese.

3.1.1 Tillid

I en spørgeskemaundersøgelse foretaget i 1989 i forbindelse med ph.d.-afhandlingen undersøgte Warming-Rasmussen, hvordan diverse respondenter anså begrebet tillid. I traditionel forstand anser hovedparten af mennesker, at følgende er i direkte ledtog med begrebet tillid (Warming-Rasmussen, 1990):

- Det at stole på eller sætte sit håb til en person
- Det at stole på noget bestemt
- Fortrøstningsfuldt at regne med noget
- En persons tilforlidelighed – hans vilje og evne til at hjælpe én, herunder varetage éns interesser på bedste måde eller at gøre et forsvarligt arbejde for én.

I spørgeskemaundersøgelsen var respondenter udvalgt i fire grupper: statsautoriserede revisorer, direktører, aktionærer og arbejdsmarkedsjournalister. De fire udvalgte grupper var i høj grad enige om, at ovenstående definitioner på tillid ikke var modstridende med den gængse opfattelse af tillidsudtrykket. I undersøgelsen blev nedenstående vurderet til at være udtryk for tillid til en revisor (Warming-Rasmussen, 1990):

- 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 lovgivning.

Overordnet kan næring til tillid hos revisor korresponderes med positive forventninger til revisors person og handlinger. I afhandlingens gennemførte interviews blev en række positive forventninger eksemplificeret:

- Revisors troværdighed
- Den underskrivende revisors personlige engagement i revisionsarbejdet
- Revisors åbenhed i revisionspåtegningen om forhold, der har aktionærernes interesse
- Revisors åbenhed i revisionspåtegningen om forhold, der har kreditorenes interesse

- Revisors samvittighedsfuldhed
- Revisors evne til at udtrykke sig forståeligt
- Revisors brancheindsigt
- Revisors faglige dygtighed
- Revisors ærlighed generelt
- Revisors kritiske indstilling overfor virksomhedsledelsen
- Revisors loyalitet overfor mindretalsaktionærernes interesser
- Revisors objektivitet
- Revisors uafhængighed af direktionen
- Revisors uafhængighed af hovedaktionæren
- Revisors kompromisløshed med hensyn til overholdelse af lovgivningen, f.eks. regnskabsloven.

Som kort nævnt i indledningen belyser Warming-Rasmussen et paradoks til forventningen til revisor, hvilket kan skyldes følgende overvejelser:

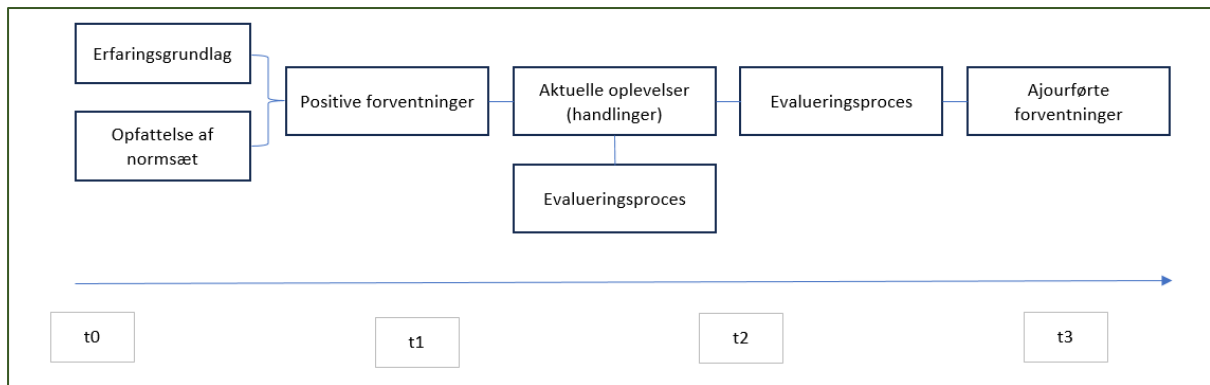
- ”Manglende tillid kan skyldes, at brugeren ikke har tilstrækkeligt med viden eller kendskab til branchens normer. Et øget kendskab ville derfor reducere tillidsfaldet, da misforståelser ville blive reduceret.
- I tilfælde, hvor tillidsnæreren har betydeligt kendskab til fastsatte faglige og etiske normer, kan paradokset skyldes, (1) at brugeren ikke accepterer det centrale normsæt eller (2), at de accepterer normerne, men ikke føler, at revisorerne lever op til disse.” (Warming-Rasmussen, 1990).

En forventningskløft opstår derfor, når der eksisterer mangel på intersubjektivitet. Med andre ord at der er tale om manglende fælles forståelse for branchens etiske og faglige normsæt.

3.1.2 Tillidsprocessen

Tillid betyder overordnet set, at man som tillidsnærer (vedkommende, som søger tillid) har en stærk følelse af at stole på eller at regne med nogen. Tillid og tillidsgraden er derfor noget, som er psykologisk bestemt hos den enkelte modtager. Vurdering, om tillid er skabt mellem individerne samt styrken af den skabte tillid, er en subjektiv vurdering, som ikke kan opnås ved tvang (Warming-Rasmussen, 1990). Warming-Rasmussen argumenterede for, at tillid var et resultat af en iterativ proces, som han viste i en illustration:

FIGUR 2



Warming-Rasmussens illustration af tillidsprocessen. Egen tilvirkning

Warming-Rasmussen mente, at tillid må være et resultat af en fortløbende evalueringsproces, som illustreres ovenfor. Figuren starter med, at man har opbygget et erfaringsgrundlag på baggrund af tidligere hændelser samtidig med, at man har en opfattelse af det gældende normsæt. Normsæt kan henledes til det, mange opfatter som værende acceptabelt (Katzenelson, 2023). Det resulterer i positive forventninger for fremadrettede oplevelser. De aktuelle oplevelser bliver genovervejet og vil resultere i nye ajourførte forventninger. Figuren kan sidestilles med revisionsbranchen ved, at tillidsnærende brugere ser revisionsprocessen og ydelserne som aktuelle oplevelser, som løbende bliver genovervejet. Dette kan omhandle negativ medieomtale af revisorer i forbindelse med konkurssager eller lignende og gøre, at man som tillidsnærer genovervejer sine forventninger til revisor og revisionsydelsen. Forventningskløfter og brud på tilliden sker typisk, når der sker misforståelser af den forventede ydelse modsat, hvad revisor reelt set yder. Igennem Warming-Rasmussens undersøgelser i forhold til begrebet tillid har han defineret fire forhold, som kan påvirke tilliden hos individer.

3.1.2.1 Nærhedsgraden

Nærhedsgraden af det kendskab og følelsesmæssige forbundethed, man har til en tillidsperson, som i nærværende undersøgelse er revisor. Nærheden hviler typisk på et opnået erfaringsgrundlag, der er sammensat af viden og forståelse af revisors normsæt for de ydelser, der foretages. Erfaringsgrundlaget bliver opbygget af personlige eller overleverede oplevelser. Typisk sker disse personlige oplevelser med information direkte i forbindelse med egne erfaringer (personlige) eller erfaringer gennem omgangskredse, medier eller andet (overleverede). I forhold til disse erfaringer mener Warming-Rasmussen, at følgende forhold ofte gør sig gældende (Warming-Rasmussen, 1990):

- Personlige oplevelser vejer generelt tungere end de overleverede
- Oplevelsen af tillidspersonens handlinger vejer tungere end oplevelsen af tillidspersonens tale
- En titel som f.eks. statsautoriseret revisor vækker hos mange i sig selv tillid til den enkelte bærer af titlen

- Omvendt generaliseres enkeltstående skuffelser f.eks. i forbindelse med en bestemt revisor ofte til at gælde hele standen.

En interessant mekanisme opstod i opinionsundersøgelsen, hvor det viste sig, at øget erfaringsgrundlag ikke altid resulterede i øget tillid. Det er dog mere hovedreglen end undtagelsen, at erfaringsgrundlaget er med til at skabe mere tillid. Dog viste enkelte tilfælde, at med øget kendskab ville interessenter erfare noget, som ikke var i harmoni med deres egen opfattelse af, hvad der var ret og rimeligt i en given situation (Warming-Rasmussen, 1990).

3.1.2.2 Autenticitetsgraden

Autenticitetsgraden fortæller noget om, i hvilken grad tillidspersonen – her revisor – efterlever det, vedkommende lover eller stiller i udsigt. Tillidsnæreren (vedkommende, som søger tillid) lægger vægt på, at graden af tillid er direkte i korrelation med personens handlinger på det, der er lovet. Tillidsnæreren kan igennem egne observationer eller gennem overleveringer vurdere, om tillidspersonen lever op til det lovede produkt. Er der overensstemmelse mellem handlinger og løfter, vil tilliden stige, men er der derimod ikke overensstemmelse, vil tilliden dale. Det er derved en betingelse for en revisor, at der er sammenfald mellem det lovede produkt og det faktisk leverede produkt, for at tilliden skal oprettholdes (Warming-Rasmussen, 1990).

Autenticitet er et vigtigt begreb i denne henseende, da denne er subjektiv for den enkelte bruger. Det er altså vurderingen af, om tillidsnæreren finder tillidspersonens handlinger for udført i overensstemmelse med, hvad der har været lovet. Det er derfor ikke tilstrækkeligt, at tillidspersonen finder sine egne handlinger i overensstemmelse med det angivne løfte. Opinionsundersøgelsen viste, at en autenticitetsbrist kan skyldes to forhold:

- ”At der faktisk ikke er sammenfald mellem det, der var stillet i udsigt, og de efterfølgende handlinger trods det, at der var fælles forståelse for normsættene for revisionsydelsen. Et eksempel kunne være, at ydelsen ikke lever op til god revisionsskik.
- At der tilsyneladende ikke er sammenfald mellem det, der var stillet i udsigt, og de efterfølgende handlinger, fordi der ikke var fælles forståelse. Et eksempel kunne være, at bruger ikke har behørigt kendskab til ydelsen.” (Warming-Rasmussen, 1990).

Tillidsfald kan derved forklares ved, at revisor ikke overholder standens faglige normsæt, eller at bruger oplever det, som om der ikke er autenticitet pga. af misforståelse til det leverede produkt.

3.1.2.3 Intersubjektivitetsgraden

Intersubjektivitetsgraden er den fælles forståelse for bl.a. normer for handling, her f.eks. god revisions-skik. Med hensyn til autenticitetsgraden kan der ske misforståelser af de leverede ydelser, som her henviser til den manglende intersubjektivitet på ydelsen. Altså er der en mangel på fælles forståelse af branchens normer og standarder (Warming-Rasmussen, 1990).

En tredje variant og som eksempel på dalende tillid er, når der er fælles forståelse, men at normsættene ikke accepteres af brugeren. Det er i tilfælde, hvor brugeren er af den opfattelse, at revisor har leveret det, som er blevet lovet med henvisning til samme fælles forståelse af det lovede, men hvor brugeren ikke finder det lovede accepteret, altså at det gældende normsæt ikke er i overensstemmelse med brugerens forventninger (Warming-Rasmussen, 1990). Det leder hen til begrebet normacceptgraden.

3.1.2.4 Normacceptgraden

Normacceptgraden omhandler brugernes accept af de aktuelle normer for revisionsydelsen eksempelvis god revisionsskik. Som tidligere omtalt så kan manglende tillid bygge på manglende kendskab og kompetencer. Det kan dog også være tilfældet, at kendskabet er tilstrækkeligt opnået, men at normen på baggrund af kendskabet ikke accepteres. Tilliden bygger således på, at tillidspersonen føler, at han lever op til det, som tillidsnæreren finder ret og rimeligt. Hvad angår revision, vil det betyde, at revisor udfører sit arbejde i overensstemmelse med de forventninger, regnskabsbrugere vurderer at være ret og rimelige (Warming-Rasmussen, 1990).

3.1.3 Empiriske resultater

I Warming-Rasmussens afhandling foretog han interviews og en spørgeskemaundersøgelse, hvor respondenter udgjorde et antal på omtrent 450 fordelt mellem statsautoriserede revisorer, direktører, aktionærer og arbejdsmarkedsjournalister. Spørgeskemaundersøgelsen var opdelt i to afsnit, hvor det ene skulle klarlægge, om der herskede forventningskløfter omkring centrale områder i revision og det andet med henblik på at klarlægge centrale antagelser, som defineret i førnævnte afsnit om tillidsforhold til revisor (Warming-Rasmussen, 1990).

Igennem sin forskning kom han frem til en opdeling af begreber mellem forventningskløft og forventningsgrøft. Forskellen mellem førnævnte kan refereres til størrelsen af uenighed mellem de statsautoriserede revisorer og brugeren af ydelsen, de leverer. Kløfter forekommer, når der er større forskel mellem enighed og uenighed i de udarbejdede spørgsmål i undersøgelsen. Spørgsmålene blev defineret med det formål at undersøge revisors opgaver i form af enighed eller uenighed i forhold til, hvad opgaven sikrede (Warming-Rasmussen, 1990).

3.1.3.1 Resultater om forventningskløfter

Den første del af undersøgelsen tog udgangspunkt i en række emner, som tidligere har været berørt i medierne. Emnerne tog udgangspunkt i underslæb, finansiell sundhed, ansvarspåleggelse i forbindelse med betalingsstandsning mv. Et af de mere centrale spørgsmål var, om revisors arbejde sikrer, at selskabets ledende medarbejdere ikke begår underslæb, og der var stor forskel på enigheden af denne udtalelse. Direktører, aktionærer og arbejdsmarkedsjournalister mente i høj grad, at det var i tråd med revisors arbejde at opdage underslæb med en enighed på mellem 74 % - 82 %. Revisorerne var dog ikke helt lige så enige i udtalelsen. Interessant nok var der alligevel 21 % af revisorerne, der stadig mente, at

det var revisors opgave. Det taler for, at der er revisorer, som ikke kender til det gældende normsæt på området. Det store spænd refererer til ringe grad af intersubjektivitet som gennemgået i tidligere afsnit.

Efter undersøgelsen blev de tre grupper dog opmærksomme på de gældende normsæt og blev spurgt til, hvorvidt de kræver praksis ændret omkring god revisionsskik. Det forekom, at af nogle brugergrupper (direktører og aktionærer) blev normen accepteret, hvor andre (arbejdsmarkedsjournalister) krævede praksis ændret. Sidstnævnte refererer til normacceptgraden, hvor der hos arbejdsmarkedsjournalister var en ringe grad af normaccept i modsætning til direktører og aktionærer, hvor der forekom en fornuftig grad af normaccept (Warming-Rasmussen, 1990).

Det overordnede resultat af undersøgelserne på daværende tidspunkt var, at der forekom forventningskløfter (intersubjektivitet) til revisor, som til en vis grad skyldtes misforståelser. Misforståelser kom sig af, at revisor generelt set yder noget andet, end brugerne forventer. Til at imødekomme de misforståelser er der efter Warming-Rasmussen to muligheder. (1) Der kan foretages en større oplysningskampagne af, hvad revisor i virkeligheden foretager sig eller (2) Revisor kan tilpasse sig de gældende forventninger, der er til revisors arbejde. Warming-Rasmussen forklarer dog, at en undersøgelse i USA viste, at det ville være for omkostningsfyldt at foretage sådan en oplysningskampagne, hvorfor det ville være at foretrække at tilpasse sig brugernes forventninger. Her er det dog vigtigt at understrege, at hvis der hersker autenticitetsbrist, hvor revisor ikke udfører det, der er lovet, altså udfører sit arbejde efter god revisionsskik, vil det ikke løse udfordringen med forventningskløften, da disse stadig ikke vil blive fulgt. Tillidsforholdet med blandt andet autenticitetsgraden vil blive gennemgået i næste afsnit (Warming-Rasmussen, 1990).

3.1.3.2 Resultater om tillidsforholdet

Warming-Rasmussen ville i sin anden del af undersøgelsen søge afklaring, af hvilke forhold som påvirker tillidsfaldet til revisor. Udgangspunktet var ved test af to hypoteser med det formål at undersøge nærhedsgradens effekt på den daværende tillidsgrad og ved at undersøge normacceptgradens og autenticitetsgradens effekt på tillidsgraden og stabilitet af denne.

Ved undersøgelsen af nærhedsgraden fandt Warming-Rasmussen, at øget kendskab har en positiv indvirkning på tilliden til revisor, men ikke ved alle brugergrupper. Hans undersøgelse viste, at tilliden fra direktører og aktionærer var nærmest uændret, selvom øget kendskab blev etableret. Dog viste undersøgelsen, at tilliden fra arbejdsmarkedsjournalisterne steg markant efter modtagelse af kendskab til professionen. Det var derfor den mest perifere gruppe, som i tidligere resultater fra undersøgelsen har ligget på et lavere tillidsniveau, hvor øget kendskab skabte mest tillid (Warming-Rasmussen, 1990).

I forhold til undersøgelsen vedrørende nærhedsgraden var den gruppe, hvor forventningskløften var størst, også den, der opnåede størst tillid igennem øget kendskab. For at imødekomme denne løft kunne

en naturlig konsekvens være en oplysningskampagne til at sætte fokus på, hvad revisor egentlig foretager sig i sit arbejde (Warming-Rasmussen, 1990).

I den anden del af undersøgelsen ville Warming-Rasmussen undersøge sine øvrige begreber i forbindelse med tillidsbegrebet: autenticitet og normacceptgraden. Resultaterne understregede, at tillidsgraden og stabiliteten af denne var påvirket af, i hvilken grad revisor udfører det, denne har lovet (autenticitet). Dog kan det forekomme, at manglende autenticitet er skyld i manglende intersubjektivitet i gældende normsæt, og hvad det indebærer af forpligtelser (Warming-Rasmussen, 1990). Undersøgelsen viste imidlertid også, at revisorer havde dalende tillid til øvrige kollegaer som følge af manglende faglighed og kompetencer. Denne observation kan være en årsag til, at revisorer har forsøgt at øge uddannelsen af revisorer uden at fokusere på, hvor tilliden faktisk var påvirket af en højere autenticitetsgrad til sine interessenter.

I forhold til normacceptgraden fandt Warming-Rasmussen, at der overraskende nok ikke var stor forskel i tilliden til direktører, når der forekom normuoverensstemmelser. Det kan skyldes, at kløften generelt set er lavere fra direktører til revisorer, eller at direktører har en større autoritetsfølelse overfor de gældende normer eller love mv. Respondenter i de øvrige grupper viste dog en tendens med dalende tillid i direkte overensstemmelse med, hvorvidt normen accepteres.

Overordnet set fandt Warming-Rasmussen, at resultaterne angående normacceptgraden havde skabt negativ tillid som følge af diverse sager. Imødekommelse heraf kunne være en åben dialog om gældende normsæt og eventuelle ændringer til at imødekomme behov. Resultaterne i relation til autenticitetsgraden viste, at en konklusion kunne være en styrkelse af revisors etik og selvjustits.

3.1.4 Status på forventningskløften

I medlemsmagasinet for FSR – Danske revisorer i november 2019 giver Warming-Rasmussen og Kim Klarskov Jeppesen, professor i revision og studieleder for cand.merc.aud.-studiet på CBS, en status på forventningskløften ca. 20 år efter, at Warming-Rasmussen udforskede begreberne som tillid, forventningskløft mv. i sin ph.d.-afhandling. I artiklen belyses det, at forventningskløften stadig i høj grad er eksisterende på tidspunktet for artiklen, men at blandt andet ny teknologi, opdaterede standarder og grundig oplysning kan være med til at mindske kløften (Warming-Rasmussen & Klarskov Jeppesen, 2019).

Artiklen forklarer, at revisors arbejde er at afsløre væsentlige fejl og mangler ved et regnskab. Forventningskløften opstår, når offentligheden har helt andre forventninger end, hvad revisors faktiske opgave er. De omtalte forventninger er typisk relateret til emner i forhold til revisors ansvar for besvigelser, og hvorvidt en given virksomhed kan fortsætte sin drift det næste år (Warming-Rasmussen & Klarskov Jeppesen, 2019).

På nuværende tidspunkt har revisionsbranchen meget frihed til at udarbejde og opdatere revisionsstandarderne og generelt vurdere, hvorvidt revisors arbejde er i overensstemmelse med brugernes forventninger uden meget form for regulerende tiltag fra myndighederne. Udfordringen opstår imidlertid, hvis forventningskløften bliver for markant, da myndighederne i så fald vil være nødsaget til at implementere tiltag for opretholde tilliden igennem statslig kvalitetskontrol. Klarskov Jeppesen (2019) beskrev følgende:

”Samfundets tillid til revisor skal altid vedligeholdes. Uden den er der ingen grund til at have revisionspligten, og så forsvinder den. I dag har revisor en stor frihed. Men bliver kløften for stor, stiger risikoen for regulering. Det skete eksempelvis efter Nordisk Fjer-sagen. Derfor er opgaven med løbende at håndtere forventningskløften et spørgsmål om at bevare selvstændighed gennem standarderne frem for at blive underlagt statslig kvalitetskontrol.”

Vedligeholdelse af forventningskløften er noget, som sker igennem løbende standardopdateringer til at imødekomme ændrede behov hos offentligheden. Warming-Rasmussen nævner, dog at der altid vil være en eller anden form for forventningskløft, da der altid vil være en del af populationen, som ikke er i stand til at forstå finansiell information, og hvad en revisor foretager sig. Klarskov Jeppesen (2019) beskriver desuden i forhold til forventningskløften:

”Man kan ikke fjerne den helt, for noget af den skyldes også, at offentligheden med tiden får et andet behov, der skal erkendes af revisorer, før man tilpasser standarderne – og det tager tid. Men forventningskløften skal holdes på et passende lavt niveau. Der vil altid være nogle, der ikke har kompetencerne til at læse et regnskab, men der bør ikke være nogen professionelle brugere, som oplever en forventningskløft. Det gør man ved for eksempel at vedligeholde standarder, så de løbende lever op til ændrede forventninger, tage brugerne af regnskaberne med i høring, når de udvikles, inkludere brugere i de udvalg, der udvikler dem og oplyse så godt som muligt om, hvad man kan forvente af revisor”.

Overordnet set skyldes forventningskløften en brist i forventningen til revisors arbejde. Udfordringen gælder især, fordi regnskabsbrugere har forskellige forudsætninger for at forstå revisors opgaver og generelt finansiell information præsenteret i et regnskab. Forventningskløften er som i Warming-Rasmussen undersøgelse fra 1990 stadig størst hos den generelle befolkning på baggrund af de ringe erfaringsgrundlag. Direktører og aktionærer er typisk tættere på processen, opgaver og de ansvarsområder, der tillægges revisor, hvorfor forventningskløften generelt er lavere (Warming-Rasmussen & Klarskov Jeppesen, 2019).

3.2 INTERNATIONALE REVISIONSSTANDARDE (ISA'er)

Nærværende afsnit har til formål at introducere de internationale revisionsstandarde udarbejdet af IAASB (ISA'er). Det omfatter opbygning af ISA'er, gennemgang af relevante revisionsorganisationer, komitéer mv. bag ISA'erne, samt hvordan den generelle proces for implementering af standarder forløber.

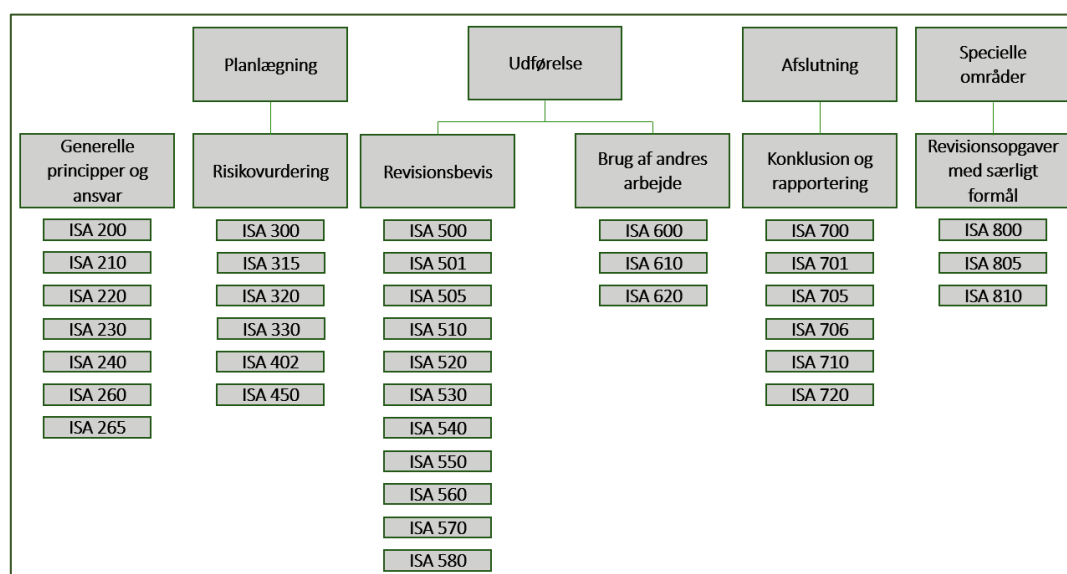
3.2.1 Introduktion til ISA'er

De internationale revisionsstandarde (ISA) er på globalt plan fundamentet, når en revision skal udføres. ISA'erne er et sæt praktiske retningslinjer, som giver indblik i, hvilke handlinger en revisor skal foretage sig igennem alle faser af en revision. Dette omfatter planlægning, udførelse og afslutning af en revision. Hovedformålet ved brug af standarderne er at sikre den overordnede kvalitet og foretage en standardiseret tilgang på tværs af landegrænser. Disse standardiseringer er med til at sikre konsistens, der hjælper revisorer fra forskellige jurisdiktioner med at samarbejde om at nå det overordnede mål om at sikre egnet og tilstrækkeligt revisionsbevis. Derudover medfører standardisering ligeledes, at årsregnskaber er tilpas sammenlignelige på tværs, da man kan forvente, at revisorer, som har tilsluttet sig IAASB, udfører de nødvendige procedurer og retningslinjer defineret i ISA'er (Wallstreetmojo team, 2024).

3.2.2 Opbygning af ISA'er

En revision udført i overensstemmelse med ISA'erne består af tre overordnede faser, som kan kategoriseres som: planlægning, udførelse og afslutning. ISA'erne er designet til at give en praktisk vejledning til det, man som revisor skal være særligt opmærksom på og er derved opbygget til at bane vej fra opstarten til afslutningen af en revision. I figuren nedenfor er det belyst, hvordan ISA'erne hænger sammen med de tre faser af en revision:

FIGUR 3



(FSR, Oversigt over Standarder, n.d.). Egen tilvirkning

3.2.2.1 Planlægningsfasen

Planlægningsfasen begynder med revisors generelle principper og ansvar i forhold til en revision. I denne del af fasen, som også er skitseret på figuren, er ISA 2XX den del af processen, hvor de generelle krav til revisor fastsættes. Her gennemgås de etiske og faglige krav, som revisor er underlagt, samt revisors brug af professionel skepsis igennem revisionen. Vilkår for revisionen bliver også gennemgået sammen med udpegning af team, kompetencer sammen med de forudsætninger, der skal til for, om kunde og accept er muligt for opgaven. Generelle principper involverer også revisors ansvar i forhold til besvigelser, kommunikation med ledelsen, revisionsdokumentation osv. Førnævnte er blot eksempler på, hvad der generelt er stillet af krav til revisor, før en revision kan begynde.

I den anden del af planlægningen bliver man mere virksomhedsspecifik, hvor man laver sin indledende risikovurdering på baggrund af et opnået kendskab til virksomheden, herunder kendskab til virksomhedens interesser, dens interne kontrolmiljø til at kunne fastsætte et væsentlighedsniveau til brug for revisionen. Det hele munder ud i nogle planlagte handlinger til at afdække de identificerede risici på revisionsmålsniveau.

3.2.2.2 Udførelsesfasen

I denne fase udfører man de planlagte handlinger til at afdække de identificerede risici på revisionsmålsniveau og på regnskabsniveau. ISA'er i nummerorden 500 – 600 omhandler, hvilke handlinger revisor skal foretage for at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, samt hvilken information der anvendes til dette formål. Denne afhandling tager udgangspunkt i den seneste standardopdatering i forbindelse med koncernrevision, som ligger i samme fase: ISA 600 (RE) – Audits of Group Financial statement (Including the Work of Component Auditors). Afhandlingen vil senere hen komme ind på generelle principper ved standarden samt forskelle til den nye reviderede standard med henblik på at undersøge, hvorvidt den opdaterede version er med til at sikre tillid fra offentligheden.

3.2.2.3 Afslutningsfasen

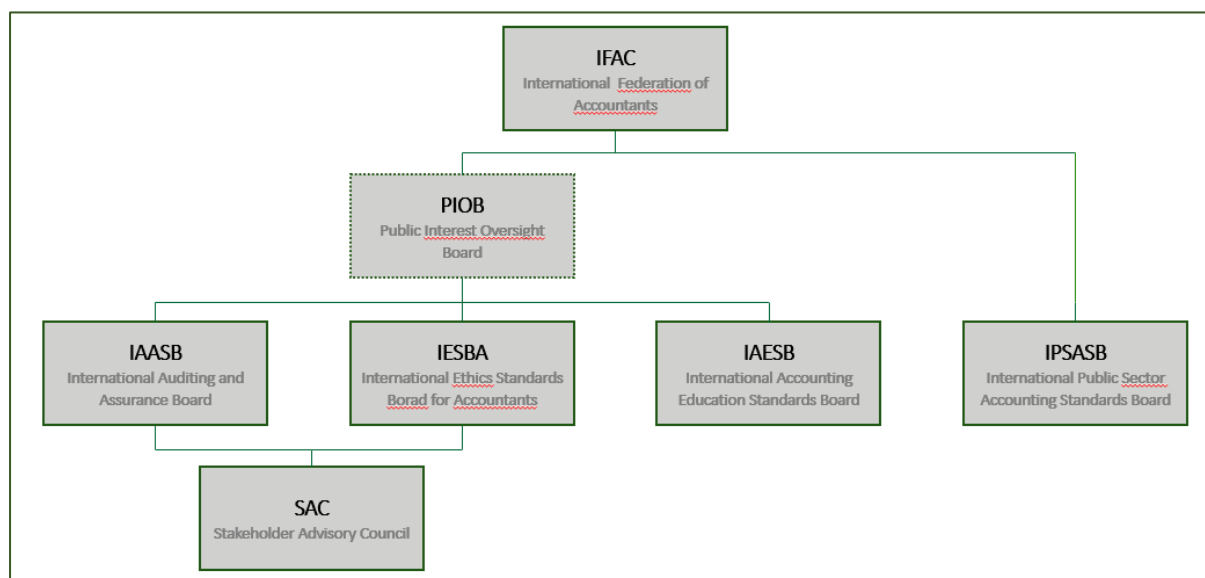
Den afsluttende fase af revisionsprocessen omhandler ISA 7XX og vedrører konklusionen på revisionen, herunder udformning af revisionspåtegning, afrapportering mv. Det er også i denne del af standarderne, hvor revisors handlinger og oplysninger i forhold til fremhævelser og modifikationer står beskrevet. Afrapportering til den øverste ledelse er også en fundamental del af afslutningen, hvor centrale dele af processen drøftes, og hvad konklusionerne har været i forløbet.

3.2.3 Introduktion til relevante organisationer

For bedst at kunne verificere eller falsificere hypotesen er det vurderet hensigtsmæssigt at opnå et behørigt kendskab til de organisationer, der udarbejder standarder, og den arbejdsmetodik, de anvender, når standarderne bliver udarbejdet. Nedenfor er der udarbejdet en figur over den overordnede struktur af de primære organisationer eller arbejdsgrupper, som vil være genstand for den senere analyse, om

revisionsstandards, herunder ISA 600 (RE), er udarbejdet på en måde, som fremmer offentlighedens interesser. Som det ses af nedenstående figur, er der fire organisationer, som er med til at udarbejde revisionsstandards under IFAC. I denne afhandling er fokus på revisionsstandards, hvorfor afhandlingen ikke vil komme nærmere ind på IAESB omkring uddannelse og faglig udvikling, IESBA omkring etiske standarder og IPSASB omkring standarder for den offentlige sektor.

FIGUR 4



(Public Interest Oversight Board (PIOB), n.d.). Egen tilvirkning

3.2.3.1 IFAC

International Federation of Accountants (IFAC) er en global revisororganisation, der er med til at guide revisorfaget med hjælp fra 180 medlemsorganisationer, der tilsammen arbejder med fokus på offentligheden og dens interesser. IFAC blev stiftet i oktober 1977 og er den overordnede instans, som er med til at facilitere samarbejde på tværs af udvalgene nævnt i figuren. Deres primære fokus er på udvikling af standarder inden for revision samt at fremme professionel etik og kvalitet samt uddannelse af professionelle revisorer og generelt styrke professionens relevans og effektivitet (Our Purpose, n.d.).

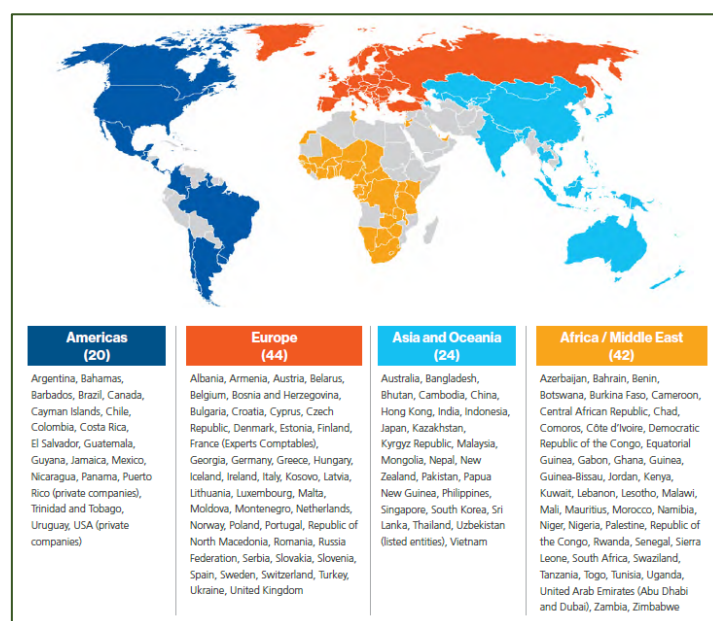
3.2.3.2 PIOB

Public Interest Oversight Board (PIOB), blev oprettet i 2005 som et tilsynsorgan over revision, etik og diverse uddannelsesaktiviteter under IFAC som belyst i illustrationen ovenfor. Formålet med tilsynsrådet er at øge investorers og andres tillid til, at arbejde foretaget i IFAC, herunder IAASB, er i offentlig interesse. PIOB fører tilsyn med de udvalg, som er ansvarlige for offentlig interesse: IAASB, IESBA og IAESB. Som led i deres arbejde er de med til at sikre, at udvalgene som tidligere nævnt arbejder retfærdigt, gennemsigtigt og inkluderende i forhold til offentligheden. Dette indebærer godkendelse af strategier og arbejdsplaner, løbende evaluering og feedback af processer og standarder og kommunikation med relevante interessenter (Public Interest Oversight Board, n.d.).

3.2.3.3 IAASB

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), er en uafhængig komité, som er etableret med det formål at tjene offentlighedens interesser ved at udarbejde og formulere revisionsstandards for at sikre kvalitet for en revision, kvalitetsstyring og andre opgaver med sikkerhed (IAASB, n. d.). De udarbejdede revisionsstandards også kaldet International Standards of Auditing (ISAs) er anvendt i mere end 130 jurisdiktioner i verden for bedre at kunne standardisere den måde, revision foretages på. Nedenfor er illustreret de jurisdiktioner, som har tilsluttet sig brugen af revisionsstandards udarbejdet af IAASB's:

FIGUR 5



(IAASB PUBLIC REPORT, 2022, s. 11)

IAASB blev etableret tilbage i marts 1978 under det indledende navn: International Auditing Practices (IAPC) under instruktioner fra International Federation of Accountants (IFAC). Det indledende formål med komitéen var fokus på tre områder: formål og omfang af revision af regnskaber, engagementsbreve og generelle revisionsretningslinjer (About IAASB, n. d.). Senere i 1990 ændrede man formålet til at udarbejde og implementere revisionsstandards (ISA's). I 2002 skiftede komitéen navn til det navn, vi kender i dag: "IAASB".

3.2.3.4 SAC

Stakeholder Advisory Council (SAC), er et forum, som er nedsat af IAASB og IESBA. Det består af en sammenslutning af revisorer, virksomhedsledere, myndigheder, akademikere, branche-eksperter mv. Formålet med gruppen er at vejlede IAASB om offentlige interesser, når standarder skal implementeres. Gruppen sikrer repræsentativitet i form af at indsamle perspektiver fra interessenter fra hele verdenen

igennem hele standardudarbejdelsesprocessen. Dette bevirker, at de udarbejdede standarder kan anvendes mere effektivt på globalt plan. Når processen er i gang, er det SAC's formål at sikre kommunikation og enighed fra diverse interessenter. Ved afslutning af implementeringsprocessen sikrer SAC løbende overvågning i forhold til offentligheden, hvorvidt de implementerede standarder har den ønskede effekt på identificerede behov (International Federation of Accountants, n.d.).

3.2.4 Proces for implementering af standarder

Processen for udarbejdelse af revisionsstandards, herunder nye og opdatering af eksisterende standarder er en langvarig proces. For nye standarder kan det tage op til 4 år at udarbejde, hvor opdateringer af eksisterende standarder ofte vil være mindre omstændeligt (Hansen, 2024). Det starter med, at IAASB identificerer et behov for at opdatere en standard eller at udforme en ny. Behovet opstår gennem løbende modtaget input fra komitéens mange interessenter. Interessenterne består af revisorer, tilsynsmyndigheder, virksomhedsledere mv. Det er blandt andet her, SAC vil medvirke til sparring for at sikre, at man har opnået tilstrækkeligt med input (International Federation of Accountants, 2022).

Når behovet er defineret, vil IAASB nedsætte en arbejdsgruppe, som vil have fokus på at udarbejde et udkast til den nye standard. I denne del af arbejdet vil der være løbende dialoger med SAC om at sikre, at udkastet er tilpas i overensstemmelse med forventninger fra offentligheden, som de har mulighed for at give input til, da forummet består af en bred vifte af interessenter (International Federation of Accountants, 2022).

Når parterne er enige i udkastet, vil det blive udsendt til offentligheden som et høringsforslag. Alle har derefter mulighed for at gennemgå og kommentere på standarden. I processen sørger IAASB løbende for, at den modtagne feedback analyseres og implementeres. Denne del af processen kan være tidsmæssigt krævende, da man skal forsøge at implementere input, som kan være modstridende. IAASB sikrer igennem denne proces at udarbejde en "basics of conclusions", hvor input opsummeres, og begrundelse for implementering vil forekomme (Hansen, 2024). Når standarden er blevet tilpasset, vil en ny version blive indsendt som høringsforslag, hvor offentligheden igen vil kommentere. Den endelige version af standarden vil dernæst blive sendt til godkendelse hos IAASB's bestyrelse, og hvis enighed vil denne blive vedtaget (International Federation of Accountants, 2022).

Vedtagelse af standarder kan også inkludere gennemgang af PIOB med henblik på sikring af, at standarden er udarbejdet med henblik på offentlighedens interesse og generelt indeholde den fornødne kvalitet og gennemsigtighed. Efter vedtagelse vil PIOB løbende overvåge, om standarden har den ønskede effekt sammen med SAC. Ved implementering vil IAASB udarbejde vejledninger til bedst at forstå og kunne anvende standarden i praksis. Der bliver også sørget for, at interessenter får information om den nye standard, hvilket kan ske igennem uddannelse, konferencer, artikler mv. (International Federation of Accountants, 2022).

I de efterfølgende år efter udgivelsen af en ny revisionsstandard vil IAASB i samarbejde med revisionsorganisationer udbyde workshops, træning mv. som hjælp til at forstå og arbejde med den nye implementerede standard. Træningen kan også foregå igennem selvstudie, hvor IAASB offentliggør flere vejledninger, FAQ'er eller anden form for hjælp (International Federation of Accountants, 2022).

IAASB vil sammen med SAC og PIOB løbende monitorere effekten af den nye standard og vurdere, hvordan den finder anvendelse i praksis. SAC og PIOB samarbejder med IAASB på denne front ved at indsamle feedback mv. Opstår der udfordringer, kan det resultere i, at en revideret version er nødvendig og i enkelte tilfælde resultere i en ny standardimplementeringsproces. Typisk vil der ikke være behov for ændringer i de første 4-5 år, da man først skal opnå kendskab og have arbejdet med standarden i nogle år (Hansen, 2024).

3.3 Ajourføring af ISA 600

3.3.1 Ny risikobaseret begrebsramme

Igennem IAASB's arbejde med den nye ISA 600 revised (ISA 600 (RE)) har det været et ønske, at styrke risikovurderingshandlingerne ved revisionen af et koncernregnskab, og til det er der etableret en risikobaseret begrebsramme i planlægning samt udførelse af koncernrevisionen. Denne nye opdaterede standard falder derved i god tråd med ISA 315R og ISA 330 (Davidsen, 2024).

Med implementering af den nye risikobaserede begrebsramme har IAASB haft et ønske om at skabe bedre harmoni mellem eksisterende standarder i planlægningsfasen. Det vedrører den nyligt opdaterede ISA 315 (RE), som er opdateret for perioder, der begynder den 15. december 2021 eller senere (FSR, Oversigt Over Standarder, n.d.). ISA 315 (RE) handler om at identificere og vurdere risici for væsentlig fejlinformation, og ISA 330 handler om de revisionshandlingerne, som skal udføres til at afdække de identificerede risici. Fremadrettet skal en koncernrevision sidestilles i højere grad med en stand-alone revision, som kræver brug af øvrige standarder (Olsen & Hansen, 2024).

Den nye opdatering er med til at sikre en top-down tilgang til koncernrevision, hvor koncernrevisor i højere grad fokuserer på identifikation og vurdering af risici for væsentlig fejlinformation i revisors planlægning af revisionshandlingerne (Davidsen, 2024). Tidligere i den daværende ISA 600 baserede koncernrevisor sin revision af koncernregnskabet på baggrund af identifikation og revision af individuelle betydelige komponenter (Davidsen, 2024). Der har dog været udfordringer, hvor koncernrevisor i den tidligere revisionsstandard ikke har sikret tilstrækkeligt med viden om risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet, når alene overbevisning sikres igennem en betydelig komponent. Ved ISA 600 R udgår begrebet ”betydelig” og brugen af ”individueel finansiel betydning” (Davidsen, 2024).

I den nye risikobaserede begrebsramme er der introduceret: hvor, hvad og hvem i forhold til revisions-handlinger:

Hvor skal der foretages revisionshandlinger?

Der er nu kommet endnu større fokus på, at koncernrevisor har opnået den behørig forståelse af koncernen, dens processer og kontroller. Dette er med det formål at kunne foretage en risikovurdering af koncernregnskab og derudover vurdere, hvordan man opnår tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for de identificerede risici. Er der tale om en koncern med komponenter, der anvender ensartede processer, IT-programmer, kontroller og udfører samme aktiviteter, kan koncernrevisor vælge at lave et centralt team, som reviderer koncernen som helhed. Er der en svag grad af ensartethed i koncernens anvendelse af IT mv. kan det være en fordel at udpege et lokalt revisionsteam til at opnå overbevisning på baggrund af instrukser foretaget i ledtog med koncernrevisorens risikovurdering (Davidsen, 2024).

Hvad skal der foretages af revisionshandlinger?

Med den tidligere standard har det været muligt at "scope" specifikke komponenter på baggrund af deres regnskabsinformation. Det resulterede i, at det var muligt at foretage review-handlinger på vurderede ikke betydelige komponenter. Med den nye standard udtræder review-handlinger, da man har vurderet, at det ikke er behørig handling ved en revisionserklæring (Davidsen, 2024). Fremadrettet skal koncernrevisor vurdere, hvilken del af regnskabsinformationen, der er en risiko for væsentlig fejlinformation, hvorefter handlinger planlægges. De revisionshandlinger, der kan foretages, vil kunne henføres til en af følgende tre kategorier:

1. Yderligere revisionshandlinger for den samlede finansielle information for komponenten
2. Yderligere revisionshandlinger for én eller flere klasser af transaktioner, regnskabsposter eller noteoplysninger
3. Konkrete yderligere revisionshandlinger.

Valget af, hvilken type handling der skal anvendes, falder tilbage på, hvorvidt regnskabsinformationen kun delvist skal omfattes af revisionshandlinger.

Hvis der knytter sig risiko til hovedparten af komponentens regnskabsinformation, hvor regnskabsinformationen ikke har ensartede kontroller, IT mv., kan det være en fordel at anvende handling 1, hvor man foretager yderligere revisionshandlinger på den samlede finansielle information. Er det kun enkelte regnskabsposter, hvor der vurderes at være en risiko for væsentlig fejlinformation, kan man tage udgangspunkt i handling 2 eller 3.

Hvem skal udføre revisionshandlinger?

Der er som sådan ikke ændringer i, hvem der skal udføre revisionen, dog er det opgavepartneren for koncernen, der har det overordnede ansvar og skal sørge for at sende tilpassede instruktioner til at passe

med målet om at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis på koncernen som helhed (Olsen & Hansen, 2024).

3.3.2 Opdateret definition af opgaveteam

Opgaveteamets definition er opdateret til at rumme alle, der har været involveret i revision, og er opgavepartners ansvar. Man vil gerne tydeliggøre, at alle, der har bidraget til den samlede konklusion, eksempelvis koncernrevisor, komponentrevisor både fra koncernrevisors eget firma og andre firmaer, personale i andre firmaer osv., er en del af opgaveteamet i tråd med den seneste standardopdatering i ISA 220.

3.3.3 De involverede parter i revisionen

En af de senere standardopdateringer kom i ISA 220 (RE) i form af øget fokus på lederskab i en revision med det overordnede formål, at opgavepartnere tager ejerskab om at sikre kvalitet i revisionsarbejdet. ISA 600 (RE) er udarbejdet til at sikre samme rammer som ISA 220 (RE). Den fokuserer ligeledes på, at der skal være ordentlige robuste kommunikationslinjer og overvågning mellem de involverede parter i revisionen. De involverede parter kan eksempelvis være komponentrevisor, IT-revisor eller andre. Fokus er derfor på øget krav til koncernrevisors ledelse og tilsyn og på at sikre, at der kan opnås den fulde forståelse for virksomheden til at kunne identificere risici for væsentlig fejlinformation. Rent praktisk bliver det øget kommunikation og interaktion på tværs. Kommunikationsniveau er som altid en professionel vurdering. Der skal dog som minimum være kommunikation om instrukser vedrørende komponentrevisors ansvarsområder, rapportering og krævede tidsfrister. Herudover skal der altid være tilsyn ved løbende team-møder ang. revisionshandling og resultater, rapportering og opfølgning på status af revisionen af komponenten, deltagelse i møder med komponentledelse og koncernledelse, besøg hos komponentrevisor samt dokumentation heraf (Davidsen, 2024).

3.3.4 Koncernrevisors ansvar

Som tidligere benævnt har koncernrevisor det ultimative ansvar for revisionen af koncernregnskabet inkl. de komponenter, som indgår i koncernen. Den nye standard prøver så vidt muligt at binde eksisterende standarder sammen inkl. de begreber og krav, man er underlagt. F.eks. benytter den nye ISA 220 (RE) ”standard om kvalitetsstyring ved revision af regnskaber” begreber som ”Shall” og ”Shall take responsibility for”, som også er implementeret i den nye ISA 600 (RE). Det vil sige, at fortolkning og anvendelse af krav mv. er forsøgt at få strømlinet på tværs af standarder. De områder, som opgavepartnere i koncernrevisionen skal tage ansvar for, er dog noget, som uddelegeres til eksempelvis komponentrevisor.

Det kan være en fordel at inddrage lokale revisorer med øget kendskab til den specifikke komponent, hvis denne anvender særlige lokale systemer, principper, kontroller mv. Selvom uddelegeringer er muligt, er det stadig den opgaveansvarlige partner, som har det overordnede ansvar, hvorfor der også er øget krav til tilsyn af den uddelegerede opgave. Til at sikre at øvrige involverede partnere har de

fornødne kompetencer og ressourcer, anbefales det, at partnerne bliver taget med på hele strategien og planlægning til og med afslutning af koncernrevisionen. Eksempler på opgaver, som må uddelegeres er: kendskab til koncernen og dens omgivelser, forståelse af interne kontroller i koncernen, identifikation og vurdering af risici samt udførelse af de planlagte handlinger til at imødegå de vurderede risici. Koncernrevisor kan dog ikke vælge at uddelegere kunde- og acceptforhold, overordnet koncernstrategi, fastsættelse af væsentlighedsniveau mv.

3.3.5 Fit for purpose

Standarden skal være "Fit for purpose", hvilket refererer til en bredere definition af koncernudtrykket end tidligere, hvor man nu tager højde for flere og forskellige koncernstrukturer. Den er derfor med til at være tilpasningsdygtig til de forskellige scenarier, man kan komme ud for. Definitionen på et koncernregnskab i den nye standard er som følger: "Finansiell information vedrørende mere end én virksomhed eller forretningsenhed, der er fremkommet gennem en konsolideringsproces". (ISA 600R.14). Definitionen på koncernregnskab er fra den tidligere standard udvidet fra at fokusere alene på juridiske enheder til også at indeholde øvrige forretningsenheder. Definitionen på komponent er også udvidet til at indeholde andet end juridiske enheder: "En virksomhed, forretningsenhed, funktion eller forretningsaktivitet, eller en kombination heraf, fastlagt af koncernrevisor med henblik på at planlægge og udføre revisionshandling i en koncernrevision". (ISA 600R.14 (k))

3.3.6 Harmonisering med øvrige standarder

Som tidligere nævnt har det været et ønske fra IAASB's side at sikre, at den nye standard hænger mere sammen med de allerede eksisterende standarder i eksempelvis planlægningsfasen, som belyst i figur 3. Standarden indeholder en række konkrete overvejelser i direkte ledtog med definitionen på en koncern, herudover skal revisionen efterleve øvrige krav i ISA standarderne. Strukturen er opbygget således, at den afsnit for afsnit følger den gængse revisionsproces. Direkte fra de principielle revisionsprincipper, kunde og accept, revisionsstrategi og revisionsplan, risikovurderingshandling mv. samt afslutning, rapportering og konklusion.

I en koncernrevision skal man efterleve de dokumentationskrav, som er stillet i ISA 230. Det skal være tilstrækkeligt til, at en erfaren revisor uden kendskab til koncernen kan erklære sig enig i handlinger, de identificerede risici samt konklusion. Herudover er der nogle ekstra dokumentationskrav som følge af koncernrevision. Eksempelvis skal koncernrevisor dokumentere fastlæggelse af de indgående komponenter i koncernen, hvor der udføres revisionshandling, hvilke revisionshandling der udføres, og hvem der udfører handlinger.

Herudover har det været et ønske, at der forekom et bedre samarbejde mellem de involverede revisorer, herunder koncern- og komponentrevisorer, hvorfor yderligere krav til det er forekommet i den nye standard.

4 ANALYSE OG DISKUSSION

Nærværende afsnit har til formål at bearbejde og undersøge det indsamlede empiri ved systematisk at gennemgå og identificere sammenhænge og afvigelser. Afhandlingens teori om forventningskløften vil være genstand for analysen. Analysen er opdelt i to sektioner. Den første sektion omhandler gennemgang af interviewet med Jan Bo Hansen (tidligere medlem af IAASB). Formålet er at få et større kendskab til, hvordan IAASB arbejder med standarder til at imødekomme offentlighedens behov og derved sikre tillid og vedligeholdelse af forventningskløften. Den anden sektion omhandler gennemgang af svar på spørgeskema udformet med afsæt i interviewet med Jan Bo Hansen og den teoretiske begrebsramme.

4.1 ANALYSE AF INTERVIEW MED JAN BO HANSEN

Til verifikation eller falsifikation af hypotesen, om revisionsstandarder udarbejdet af IAASB er med til at sikre tillid til offentligheden, er det vurderet hensigtsmæssigt at interviewe en fagperson, som har beskæftiget sig med implementering af revisionsstandarder. Den udvalgte respondent, Jan Bo Hansen, sidder til daglig som etikchef i Deloitte, hvor han i mange år har beskæftiget sig med den faglige udvikling inden for revision, regnskab og risk management (Bilag 3, linje 10-14). Udover sin karriere i Deloitte har Jan blandt andet været medlem af IAASB som repræsentant for den nordiske revisorforening (Bilag 3, linje 15-20), og hvor han var formand for den nedsatte arbejdsgruppe, som skulle implementere den daværende ISA 600 om koncernrevision. Dette afsnit af analysen er udarbejdet på en måde, som fremhæver de mest centrale pointer i forhold til den teoretiske begrebsramme og med henblik på at udforme relevante spørgsmål i spørgeskemaet.

I interviewet blev Jan Bo Hansen stillet en række spørgsmål til IAASB's arbejde med forventningskløften, og hvilke generelle faktorer som bidrager til, at der opstår forventningskløfter. Jan forklarer, at den primære årsag til en forventningskløft er manglende indsigt til revisionsarbejdet og de handlinger, en revisor foretager sig. Han vurderer, at en større indsigt ville reducere kløften, men at det ikke har været muligt at komme frem til en passende løsning:

"Den største årsag til en forventningskløft er manglende indsigt i, hvad revision egentlig er. Altså hvilke handlinger man laver som revisor, og hvilke begrænsninger der er i forhold til at kunne dække forhold til eksempelvis bedrageri. Hvis man fik den større indsigt uden at vide, hvordan det kunne lade sig gøre, for hvis vi vidste det, så havde vi jo gjort det. Det er noget, vi har drøftet alle de år, jeg har været med til at skrive standarder både internt og eksternt. Hvordan kan vi egentlig forklare, hvilke begrænsninger der er for revision inden for et givent område?"

(Jan Bo Hansen, Bilag 3, linje 34-40)

I den teoretiske begrebsramme kan dette forklares som lav grad af intersubjektivitet. Intersubjektivitetsgraden er den fælles forståelse af branchens normer og standarder, der er mellem revisorer og

offentligheden. I forhold til tillid kommer det typisk til udtryk igennem autenticitetsgraden, som er, i hvilken grad revisoren leverer det, han har lovet. Det er relativt uoverskueligt at kunne have en høj grad af autenticitet samtidig med, at man har en lav grad af intersubjektivitet.

Et eksempel fra den virkelige verden kan være, at det umiddelbart kan være en umulig opgave at sælge en ydelse til en kunde, som ikke forstår, hvad han betaler for. Det kan sammenlignes med, at man ansætter en maler til at male en væg. Parterne er enige om, at ydelsen, som bliver købt, omhandler at male en væg. I dette eksempel er der tale om en høj grad af intersubjektivitet, altså fælles forståelse af det arbejde, der skal udføres. Når der er en høj grad af intersubjektivitet, vil det medføre, at autenticitetsgraden bliver målbar. Lad os så antage, at du kommer hjem og glæder dig til at se din nymalede væg, men til din undren er kun et hjørne af væggen malet. Det betyder, at maleren ikke har udført det arbejde, han har lovet, hvilket taler for en lav grad af autenticitet. I sådan en situation vil man nok miste tilliden og lede efter en ny maler.

I det videre eksempel kan man antage, at du ansætter en maler til at male en væg, men i stedet for at male væggen sætter han en ny vask op. Dette refererer til intersubjektivitetsgraden, hvilket ligeledes påvirker tilliden. Som køber vil man forvente, at maleren maler væggen. Det resulterer i en skuffelse, når man ser den nye vask i stedet for. Det samme er gældende for revisorydelsen. Hvis brugerne af ydelsen ikke har nok kendskab til, hvordan det fungerer, er der en risiko for, at man bliver skuffet, og at tillid brydes.

For at undersøge om det er tilfældet for respondenterne i spørgeskemaundersøgelsen, er der formuleret spørgsmål relateret til, hvor høj grad af viden respondenterne har om revisionsarbejdet, herunder viden om revisionsstandarder (Bilag 5, Spørgsmål 10-11). Dette er med til at skabe et grundlag for de øvrige spørgsmål i undersøgelsen i forhold til deres generelle tillid, og om den ville kunne blive påvirket positivt ved andre tiltag.

Jan Bo Hansen forklarer, at IAASB anvender forventningskløften i deres arbejde. Efter hans mening er det kun ved store skandaler, at forventningskløften for alvor kommer til udtryk i samfundet. Det sker ofte ved, at revisorer ikke opdager de fejl eller mangler, som interessenter mener, at en revisor bør opdage:

”Det er jo i realiteten kun ved store sager, skandaler, virksomhedskrak eller andet, at forventningskløften for alvor kommer op til overfladen. Denne bliver nok drevet af egne interesser i forhold til, hvad revisor bør opdage, og hvad man kan opdage som revisor. Det er en svær diskussion at tage på det generelle plan, fordi man prøver at forklare noget, som er kompliceret og svært gennemskueligt til nogen, som ikke rigtig har forudsætningerne for at forstå det.”

(Jan Bo Hansen, Bilag 3, linje 129-134)

Dette er relateret til en misforståelse i det, der var stillet i udsigt, og de efterfølgende handlinger. I den teoretiske begrebsramme er det et eksempel på autenticitetsbrist, når der ikke er sammenfald med, hvad der er forventet og det, der er blevet udført.

I processen forklarer Jan Bo Hansen, at det aldrig har været et problem at indhente behørigt med feedback fra offentligheden. I interviewet blev han spurgt ind til, hvordan IAASB arbejder med at sikre, at der er opnået tilstrækkeligt med feedback til at kunne implementere en ny standard:

"Det plejer ikke at være et stort problem. Der plejer jo at være ret mange høringssvar fra blandt andet offentlige myndigheder, toneangivende lobbyvirksomheder", den europæiske revisororganisation og øvrige interessenter. Det har ikke været min opfattelse, at der har manglet væsentlige input til, hvad en standard skulle indeholde."

(Jan Bo Hansen, Bilag 3, linje 66-69)

Jan argumenterer for, at der er en bred deltagelse af offentlighedens interessenter i de indledende faser af implementering af standard. Det forekommer i det stadie, hvor behovet identificeres, og løsningsforslag præsenteres. Det er altid en svær størrelse at vurdere, hvorvidt man har indhentet tilstrækkeligt med input til at formulere en standard. I spørgeskemaet er der givet svarmuligheder som: "Jeg har ikke tilstrækkeligt med forudsætning til at vurdere". Det kan argumenteres, at der er mange i offentligheden, som er indifferente i forhold til, hvad en revisor laver. Der er jo eksempelvis brugere, som ikke køber revisorydelsen eller aldrig har haft behov for at stifte bekendtskab med branchen.

I spørgeskemaet er der ligeledes fokus på fuldstændighed. Der er adresseret spørgsmål omkring, hvordan den almindelige offentlighed ser på, at de er repræsenteret igennem tilsynsmyndigheder, virksomhedsledere, akademikere og lignede (Bilag 5, spørgsmål 15). Respondenterne er ligeledes udfordret på, om de har kendskab til muligheden for at kommentere på standarderne, og om de mener, at det ville medvirke til, at flere indtræder i debatten (Bilag 5, spørgsmål 16-18).

I Bent Warming-Rasmussens undersøgelse fra 1990 blev det undersøgt, hvorvidt en oplysningskampagne kunne være med til at mindske forventningskløften. I undersøgelsen påpegede han, at revisorer i USA havde undersøgt muligheden, men havde vurderet, at dette ville være for omkostningsfuldt. I stedet valgte de løbende at forventningsafstemme med offentligheden (Warming-Rasmussen, 1990). Ideen om en oplysningskampagne blev drøftet i interviewet med Jan Bo Hansen i forhold til revisionsstandarder, hvor han forklarer, at det ville mindske forventningskløften, hvis man kunne skabe noget mere indsigt:

"Jeg har ikke nogen gode idéer til, hvordan det skulle forløbe. Det er klart, at jo mere man kommunikerer om revision, revisionsbegrænsninger mv., jo mere indsigt skaber man. Jeg tror dog ikke, at man til fulde kan eliminere forventningskløften."

(Jan Bo Hansen, Bilag 3, linje 150-152)

IAASB's arbejde er det ikke noget, man har taget stilling til i forhold til forventningskløften. Det leder dog til et væsentligt spørgsmål til respondenterne, om det er relevant, at offentligheden har godt kendskab til revisionsstandards, og hvordan de vil vurdere deres eget kendskab på nuværende tidspunkt (Bilag 5, spørgsmål 32-33).

Jan blev spurgt ind til, om IAASB har en specifik strategi til at mindske forventningskløfter igennem standardopdateringer. Jan forklarer, at de arbejder med at udbrede budskabet, hvor man dengang forsøgte at deltage i forsamlinger med det formål at belyse de nye tiltag og begrænsninger. Formanden for IAASB har også en central rolle i at informere om IAASB's arbejde igennem diverse taler.

"Jeg er ikke helt opdateret på, hvad de gør i dag, men dengang jeg var medlem, prøvede man at deltage i forskelle symposier osv. Jeg har for eksempel talt for FN's forsamling for regnskabsaflæggelse, hvor jeg prøvede at fortælle om, hvilke muligheder vi havde som revisionsstandardsættere, og hvordan vi kunne bygge mest mulig kvalitet ind i en revision. Men jeg snakkede også om de begrænsninger, der var. Specielt formanden for IAASB holder jo mange taler rundt omkring, hvor han beskriver rammerne for standardsætning, og hvilke muligheder der er. Direkte tiltag til at mindske forventningskløften ved jeg ikke, om man gør i IAASB."

(Jan Bo Hansen, Bilag 3, linje 136-143)

Til at undersøge nærmere hvordan offentligheden opnår kendskab til revisionsstandards og det arbejde, IAASB gør, er der formuleret spørgsmål om, hvordan respondenterne opnår information om revisionsstandards, og hvor ofte de støder på denne information (Bilag 5, spørgsmål 28-29). Det er med til at give en indikation på, om IAASB har den rette strategi til at række ud til alle relevante interessenter. Herudover vil respondenter blive spurgt om, hvor godt de mener revisionsstandards bliver forklaret i det offentlige rum (Bilag 5, spørgsmål 31).

Afhandlingen har til formål at undersøge, hvorvidt revisionsstandards er med til at imødekomme forventningskløfter til offentligheden. Til at besvare dette er det vurderet hensigtsmæssigt at undersøge, hvordan et konkret eksempel påvirker respondenterne. Vurderingen er, om IAASB har ramt rigtigt i forhold til at sikre, at det konkrete eksempel er i overensstemmelse med forventningerne. Som genstand for analyse er der taget udgangspunkt i den seneste opdaterede standard om koncernrevision: ISA 600 (RE). I forbindelse med interviewet er Jan Bo Hansen blevet udfordret på nogle af de nye tiltag, om de nye aspekter er noget, som påvirker offentligheden positivt. Han forklarer, at overordnet set er standarden blevet tydeliggjort eksempelvis i forhold til de involverede parter ansvar. Det er efter hans mening en positiv ting for samfundet:

"Ja, det tror jeg. Jeg mener, at jo mere den underskrivende koncernrevisor involverer sig i revisionen, jo bedre bliver kvaliteten. Det forudsætter selvfølgelig, at koncernrevisor har de fornødne kompetencer. Så jo mere vi kan tydeliggøre dette ansvar, jo bedre revisioner, tror jeg, vi kan få."

(Jan Bo Hansen, Bilag 3, linje 184-187)

Jan forklarer ligeledes, at der er mange parter involveret i implementering af en standard, herunder ISA 600, hvorfor det kan være hensigtsmæssigt at skrive en standard bredere end intentionen, for ellers ville man ikke kunne implementere alles input og derved få den godkendt. Det er først i de efterfølgende år, man ser effekterne af formuleringerne, og hvis der identificeres udfordringer, så kan en tydeliggørelse sikre, at alle er indforstået med praksis på området.

”Det er meget normalt med nye standarder, at de er skrevet på en måde, hvor man selv kan fortolke, hvordan man gerne vil følge en regel. De er typisk ikke skrevet så præcise, som de kunne være, fordi så kunne man ikke få flertal til at få dem godkendt i boardet. Derfor er der nogle gange et behov for at lave en lidt dårligere standard, end den kunne være, fordi så kan man få den vedtaget og få den ud og arbejde med den i praksis.”

(Jan Bo Hansen, Bilag 3, linje 158-163)

På baggrund af dette eksempel er der omtalt konkrete nye ændringer i ISA 600 (RE), som er anvendt i spørgeskemaet. Spørgsmålene er stillet på en måde, der forklarer hensigten og betydningen af det enkelte forhold, så respondenter har en mulighed for at kunne vurdere, om det er en positiv ændring (Bilag 5, spørgsmål 19-27).

Drøftelser omkring forståelighed ledte samtalen hen på udformning af en standard. Respondenten Jan Bo Hansen blev stillet en række spørgsmål omkring, hvordan IAASB sikrer, at standarder er forståelige for revisorer, men også andre repræsentanter fra offentligheden. Jan forklarer, at det ikke er noget, som IAASB arbejder med. Standarder er skrevet, så revisorer kan forstå dem, og ikke nødvendigvis andre.

”Det tror jeg ikke, vi arbejder med. Dengang jeg var en del af IAASB, skrev vi standarderne på en måde, hvor revisorer kunne forstå dem og ikke nødvendigvis andre. Vi prøvede selvfølgelig at give tilstrækkeligt med supplerende tekst i de forklarende paragraffer bag ved standarden, men det var også primært for at give vejledning til revisorer og ikke nogen andre på, hvordan det skulle forstås.”

(Jan Bo Hansen, Bilag 3, linje 204-208)

Revisionsstandarder er retningslinjer og krav til en revisors arbejde og bliver udformet på en måde, som er i overensstemmelse med offentlighedens meninger. Det kan diskuteres, om det er fordelagtigt, at standarderne er skrevet på en måde, som udelukkende kan forstås af fagfolk. Det kan i hvert fald give udfordringer i forhold til intersubjektivitetsgraden, hvis det kun er revisorer, der kan forstå, hvad regler og vilkår er for en revision. En interessant vinkel er dog, hvorvidt revisorerne i spørgeskemaundersøgelsen forstår standarderne. Man kan ende i en situation, hvor hverken offentligheden eller store dele af revisorerne kan forstå dem. Til at undersøge dette er der udarbejdet spørgsmål omkring forståelse af standarder til at vurdere, om det kan være en udfordring (Bilag 5, spørgsmål 30-31).

Jan Bo Hansen forklarer desuden, at det ikke er hensigtsmæssigt at skrive standarderne på en måde, som er forståelig for hele offentligheden. Hvis der identificeres et behov for at informere om konkrete tiltag, så kan det kommunikeres igennem vejledninger eller måske en slags Pixi-bog, der på en let og overskuelig måde forklarer, hvad en given standard eller opdatering betyder. Jan forklarer, at det ville være et godt middel mod forventningskløften, men at den form for kommunikation ikke skulle skrives af en fagperson fra IAASB, men snarere en journalist med en gennemgang af IAASB:

”Hvis der er behov for det, så kan man lave en læsevejledning til offentligheden om, hvad en given standard betyder. Det er jo faktisk ikke en dårlig idé, at hver gang man opdaterer eller laver en ny standard, at man samtidig lavede en Pixi-bog, der beskrev standarden på et mere forståeligt sprog. Den skulle nok ikke skrives af IAASB, men derimod af en journalist eller lignende, og så kunne IAASB rette det til efterfølgende. Jeg tror dog ikke, at man kan sætte standardskrivere til at lave en Pixi-vejledning. Det er jo det samme, som når en nyhed skal publiceres med det formål, at alle skal kunne forstå den, så skal den jo heller ikke skrives af fagfolk, men derimod marketingsfolk, og så kan man lige rette den til, hvis der er noget, som er gået galt.”

(Jan Bo Hansen, Bilag 3, linje 208-217)

Til at analysere nærmere på, om det kunne være en god løsning for respondenterne i spørgeskemaet, er der stillet spørgsmål til, om de ville foretrække sådan en løsning, og om de mener, det ville påvirke deres tryghed at få denne indsigt (Bilag 5, spørgsmål 34-35).

I forlængelse af løsningsforslaget kom samtalen ind på, om der er andre løsninger, man kan gøre sig brug af for at sikre, at endnu flere medlemmer af offentligheden har indsigt. Jan forklarer, at det nok ikke er en mulighed at få hele offentligheden med. Det essentielle er at få de vigtigste interessenter med som eksempelvis aktionærer, tilsynsmyndigheder mv. Han mener, at det ikke er muligt at forklare den almindelige dansker, hvordan man skal læse et regnskab, og hvordan revisor sikrer, at dette regnskab er rigtigt.

”Jeg tror ikke, at man får hele offentligheden med. Det tror jeg heller ikke er relevant. Det essentielle er at få de vigtigste spillere med, altså aktionærer, repræsentanter, de vigtigste tilsynsmyndigheder, vigtigste standardsættere, og så tror jeg, man når det, man kan nå. Jeg tror aldrig, vi kan forklare den almindelige dansker, hvordan man skal læse og forstå et regnskab, og hvordan revisor skal sikre, at det regnskab er korrekt.”

(Jan Bo Hansen, Bilag 3, linje 246-250)

Det er interessant at undersøge, om offentligheden kan afgrænses til en vis population. Vurdering af, om revisionsstandards og den måde, en revisor arbejder på, er en subjektiv vurdering hos det enkelte individ. Derfor er der i spørgeskemaet implementeret spørgsmål, som udfordrer denne påstand. Spørgsmålene er udformet til at søge svar på, hvor meget viden respondenterne har på området, og om hvor vigtigt de mener, at offentligheden har kendskab til det (Bilag 5, spørgsmål 32-33).

4.2 ANALYSE AF SPØRGESKEMAUNDERSØGELSE

I den anden del af analysen vil der være fokus på den indsamlede empiri i forbindelse med spørgeskemaundersøgelsen. Inden analysen blev udarbejdet, blev der foretaget et gennemsyn af alle besvarelser med henblik på at opdage åbenlyse fejl som ufærdige skemabesvarelser, unormale svarmønstre, unormalt tidsforbrug og inkonsistente svar. Gennemsynet og sorteringsprocessen blev foretaget for at styrke reliabiliteten af undersøgelsen, som er med til at styrke de dragne konklusioner.

4.2.1 Sortering

Sorteringsprocessen startede med systematisk at gennemgå alle modtagne besvarelser med henblik på at opdage ufuldstændige skemaer. I det anvendte analyseværktøj SurveyXact blev hver besvarelse grupperet ud fra en gennemførelsesgrad. De anvendte kategorier er: "distributed", "partially complete" og "complete". Indledningsvist blev alle besvarelser i kategorien "distributed" frasorteret. Det er som følge af, at besvarelser i denne kategori ikke er udfyldt og ikke relevante at have med. Efterfølgende blev alle besvarelser i kategorien "partially complete" gennemgået. Det er vurderet, at delvist foretagne besvarelser kan bruges til at drage konklusioner i forhold til det overordnede emne. Dog er besvarelser, hvor kun demografiske informationer er udfyldt, vurderet ikke tilstrækkelige i den videregående analyse (Bilag 5, 1-5). Det vil sige, at alle besvarelser i kategorien "partially complete", hvor der kun er foretaget valg i spørgsmål 1-5, er blevet frasorteret.

I den næste del af sorteringsprocessen blev der foretaget en gennemgang i forhold til unormale svarmønstre. Det omfatter en sortering af besvarelser, hvor der konsekvent er valgt den samme svarmulighed på tværs af alle spørgsmål i spørgeskemaet. Det kunne eksempelvis være, når svar på spørgeskema udelukkende er foretaget i det midterste svarfelt, hvilket kan være en indikation på, at der ikke er taget behørig stilling til de stillede spørgsmål. Alle besvarelser, hvor der er vurderet en høj grad af ensartethed, er blevet frasorteret.

I analyseværktøjet er der angivet en tidsindikator for, hvor meget tid hver respondent har brugt i forbindelse med spørgeskemaet. Det er vurderet, at hurtige besvarelser kan være en indikator på, at respondenterne ikke har taget sig nok tid til at læse og forstå spørgsmålene. Respondenterne har brugt mellem 3-7 minutter på gennemførelse af skemaet. Det er derfor vurderet, at besvarelser med en svartid på mindre end 1 minut ikke er nok tid til at gennemgå spørgsmålene på en tilstrækkelig måde til at kunne blive anvendt i analysen og er derfor blevet frasorteret.

I den næstsidste del af processen blev der foretaget en grundig gennemgang af alle resterende besvarelser med henblik på at opdage inkonsistente og modstridende svarangivelser. Det kunne eksempelvis være, når en respondent svarer, at de har høj grad af tillid i spørgsmål 6 (Bilag 5), men i spørgsmål 8 (Bilag 5) svarer, at de er helt uenige i, at revisorer altid udfører de opgaver, de har lovet. Besvarelser som denne er tegn på helt klare konflikter, som ikke kan anvendes til analyseformål og er derfor blevet frasorteret.

Det er ikke vurderet nødvendigt at frasortere på baggrund af demografiske informationer, da målgruppen for undersøgelsen er bred og omfatter hele offentligheden, hvor alles meninger er vurderet relevante. Der er dog imidlertid lavet en vurdering, om denne undersøgelse er relevant for hele befolkningen, da der eksisterer samfundsgrupper, som slet ikke kender til revisionsprocessen. Det kunne eksempelvis være en person, som ikke investerer i aktier eller værdipapirer, har en virksomhed eller på anden måde er involveret i nogen form for finansiel rapporteringsproces. Denne vurdering er foretaget ved at skimme alle besvarelser igennem, og hvor det vurderes, at langt den største del populationen har haft en eller anden form for interaktion eller beskæftigelse, som involverer en revisor. Dette er derfor vurderet til ikke at påvirke validiteten af resultaterne baseret på skemaet. Efter den totale frasortering er der i alt 115 besvarelser, som er genstand for analysen, jf. figuren nedenfor. I det efterfølgende afsnit vil respondenterne blive introduceret.

Figur 6

Overall Status		
	Percent	Number of replies
New	0.0%	0
Distributed	0.0%	0
Partially Complete	19.1%	22
Complete	80.9%	93
Rejected	0.0%	0
Total	100.0%	115

Oversigt over respondenter, SurveyXact, egen tilvirkning

4.2.2 Introduktion til respondenter

I det første afsnit af spørgeskemaundersøgelsen er der stillet en række spørgsmål til de demografiske informationer i forhold til respondenterne (Bilag 6, spørgsmål 1-5). Formålet med spørgsmålene er at opnå en generel information om de deltagende respondenter for bedre at kunne styre analysen og fremme formålet. Målgruppen er som nævnt den brede befolkning, men respondenterne kendetegner en population, der i et eller andet omfang har et kendskab til revisor og revisorydelsen.

Respondenterne er mellem 18 og 65+ år, hvor hele 65 % af populationen befinder sig i aldersgruppen 25-34 år (Bilag 6, spørgsmål 1). Uddannelsesniveaut for respondenterne er vurderet højt, idet hele 95 % af populationen har en bachelorgrad eller højere. Det høje uddannelsesniveau vurderes at have en

positiv påvirkning på resultaterne, idet revision og økonomiske dispositioner ikke er velkendte for alle (Bilag 6, spørgsmål 2).

Respondenterne er opdelt i investor, virksomhedsejere/direktører, medarbejdere, revisor og ingen rolle overhovedet. Formålet er, at denne opdeling skal være med til bedre at kunne analysere i forhold til teorien om forventningskløften. Er der svarangivelser, hvor revisor og øvrige kategorier er helt uenige, læner det sig op ad en høj forventningskløft vice versa. Hele 83 % af populationen er enten investor, direktører eller ansat i en virksomhed, som anvender en revisor eller revisor selv (Bilag 6, spørgsmål 3). Det er som tidligere nævnt med uddannelsesniveau ligeledes med til at styrke validiteten af undersøgelsen, at respondenter har et kendskab til revisor.

Respondenterne er ligeledes blevet spurgt om deres erfaring, og hvor ofte de interagerer med en revisor. 60 % af population har mellem 0-5 års erfaring med revision eller relaterede områder. Kun 11 % af dem har slet ingen erfaring. 65 % af populationen har en månedlig eller hyppigere interaktion med revisor (Bilag 6, spørgsmål 4-5).

4.2.3 Generel tillid til revisor

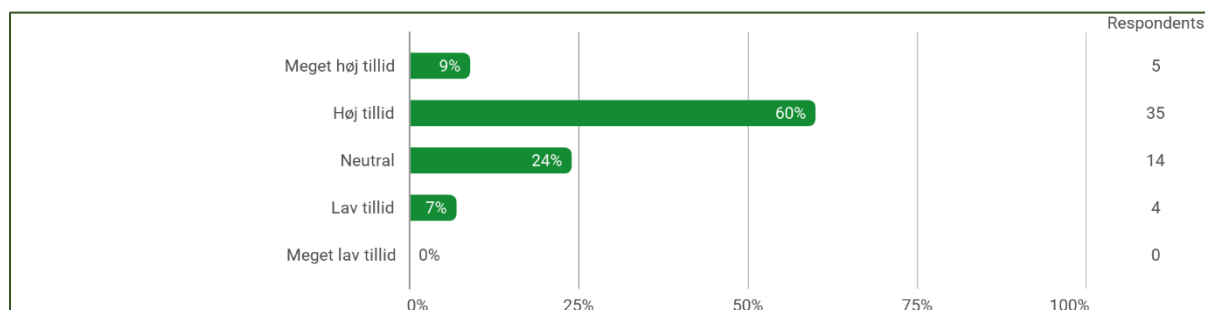
I nærværende afsnit er der fokus på generel tillid til revisor, som det ser ud i dag. I Bent Warming-Rasmussens undersøgelser i 1990 var der helt klare indikationer på tillidsbrud til revisor. Siden dengang har revisionsfaget udviklet sig betydeligt. Der er kommet flere reguleringer og revisionsstandarder i takt med, at offentligheden har haft skiftende forventninger over tid. Det er derfor vurderet relevant for afhandlingen at få et overblik over tillidsniveauet i dag, hvilket også vil blive brugt i den videre analyse. Er tillidsniveauet på et højt niveau, er det muligvis minimale tiltag, man kan foretage sig for at mindske forventningskløften. Er tilliden derimod lav, kan det betyde et behov for at skride til handling og evt. revurdere, hvordan krav og vilkår for revisoren skal fastsættes til at skabe en bedre bro til offentligheden.

I den første del af spørgeskemaundersøgelsen omkring tillid til revisor bliver respondenterne spurgt ind til, hvor meget tillid de generelt set har til, at revisorerne udfører deres arbejde på en måde, der beskytter deres interesser.

Spørgsmålet skal fungere som en indikator på, hvordan det generelle tillidsniveau er i dag uden at konkretisere, hvad revisorydelsen indebærer med brug af fagterminologi. Det er indledningsvist vurderet, at der skal ske en frasortering af alle svarene fra revisorerne i afsnittet om tillid. Denne frasortering hjælper til at skabe et mere klart syn på, hvordan respondenterne vurderer revisors arbejde. Frasorteringen er ligeledes foretaget, fordi der kan opstå en bias ved, at revisorer besvarer spørgsmål om dem selv. Det kan give incitament til at besvare spørgsmålene i deres favør ved at vælge svarmuligheden i den høje skala.

Figur 7

6. Hvor meget tillid har du generelt til, at revisorer udfører deres arbejde på en måde, der beskytter dine interesser?



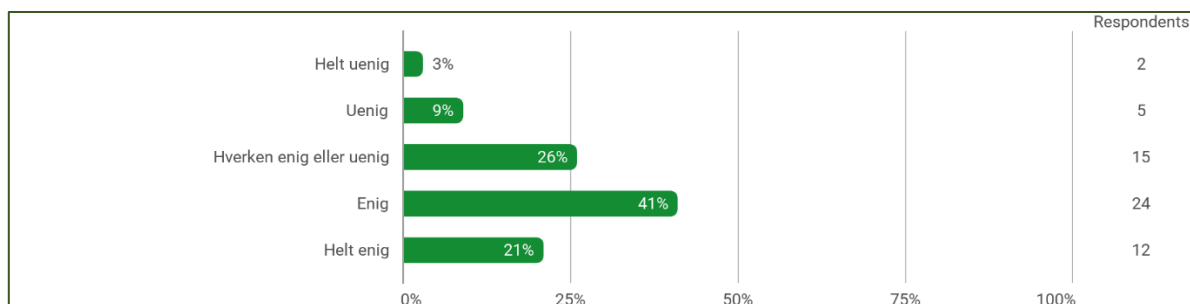
Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 6

Af ovenstående figur fremgår det, at der er høj tillid til revisor fra respondenterne i spørgeskemaet. Hele 69% viser, at de har høj tillid til, at revisorer udfører deres arbejde med interessenternes interesser i fokus. Som tidligere omtalt kan der ske mistillid, når der hersker manglende kendskab til, hvad en revisor foretager sig. Det omtales også som en lav grad af intersubjektivitet. Det er før omtalt, at respondenter har høj uddannelsesbaggrund, hvilket kan tale for en høj grad af intersubjektivitet, som gør, at respondenterne har bedre kendskab til branchen og de normer, en revisor er underlagt. Det høje tillidsniveau kan også betyde, at der er en høj nærhedsgrad til revisor, fordi man har opnået gode personlige oplevelser med en revisor. Der er 24 %, som er neutrale i figuren. Det kan indikere, at man ikke rigtig har nogen holdning til, hvad en revisor laver, eller at man ikke har tilstrækkelig indsigt i revisornormen. Kun 7 % har lav grad af tillid, hvilket er meget lavt og bevidner om en revisionsproces, der fungerer.

I det næste spørgsmål bliver respondenterne spurgt ind til, om et bedre kendskab til revisors arbejde kan påvirke tilliden i en positiv retning. Dette spørgsmål er udformet sammen med interviewet med Jan Bo Hansen og Bent Warming-Rasmussens teori om intersubjektivitet. Svarene på spørgsmålene kan være med til at verificere teorien om, at mere kendskab til branchen kan skabe mere tillid.

Figur 8

7. Udsagn: Jeg tror, at et bedre kendskab til revisorers arbejde ville øge min tillid til dem.



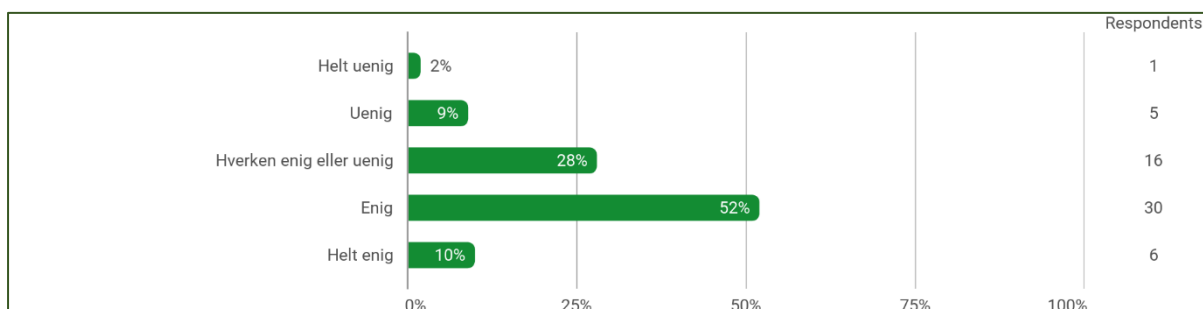
Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 7

Ligesom med Jan Bo Hansen og Bent Warming-Rasmussen er respondenterne enige i, at øget kendskab vil resultere i øget tillid. Hele 62 % vurderer, at det er tilfældet, hvilket understøtter teorien om, at en bredere forståelse kan føre til højere tillid og derved mindsning af forventningskløften. Så selvom der i foregående spørgsmål er høj grad af tillid, så kan den alligevel stadig blive bedre. 26 % af respondenterne er hverken enige eller uenige, hvilket som tidligere omtalt kan betyde, at respondenterne ikke rigtig har en holdning lige meget hvad, eller at de ikke har behørigt kendskab til at kunne lave den vurdering. 12 % er uenige i udsagnet, hvilket kan henføres til, at man som respondent allerede har behørigt kendskab, hvorfor en anden parameter i forhold til tilliden kunne være, hvorvidt man accepterer normerne eller ikke, også kaldet normacceptgraden.

I spørgsmål 8 i spørgeskemaet bliver respondenterne spurgt, om de mener, at revisorer altid udfører de opgaver, som de har lovet. Spørgsmålene kommer i forlængelse af Bent Warming-Rasmussens begreb om autenticitet. Det er værd at undersøge, om der på nuværende tidspunkt hersker høj eller lav grad af autenticitet.

Figur 9

8. Udsagn: Jeg mener, at revisorer altid udfører de opgaver, de har lovet i deres arbejde.



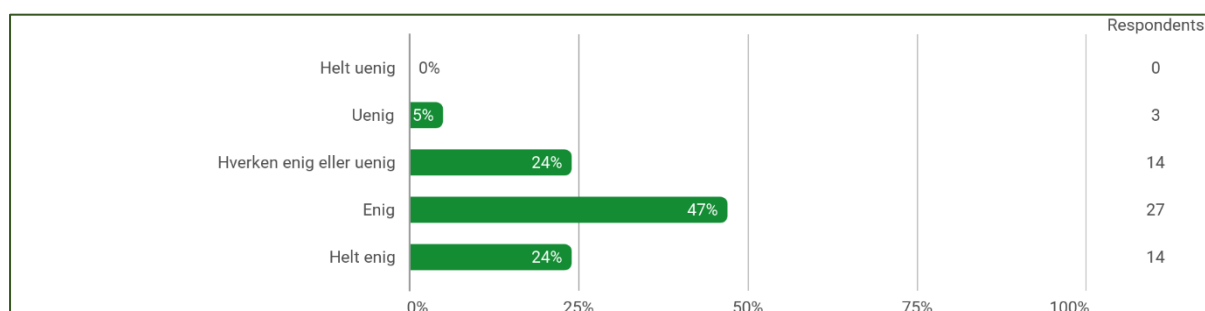
Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 8

Af ovenstående figur fremgår det, at 62 % af respondenterne er enige om, at der hersker en høj grad af autenticitet, altså at revisorer leverer et stykke arbejde, som respondenterne mener er i overensstemmelse med, hvad der er blevet lovet til at starte med. Det kan i de fleste tilfælde betyde, at der hersker en høj grad af intersubjektivitet blandt respondenterne eller modsætningsvist, at revisorer ikke selv har behørigt kendskab til de præcise normer og standarder, som de er underlagt, men alligevel formår at levere en service, der skaber troværdighed blandt respondenterne. Dette kan for eksempel forekomme i en situation, hvor en revisor vægter kundepleje højere end kvalitet.

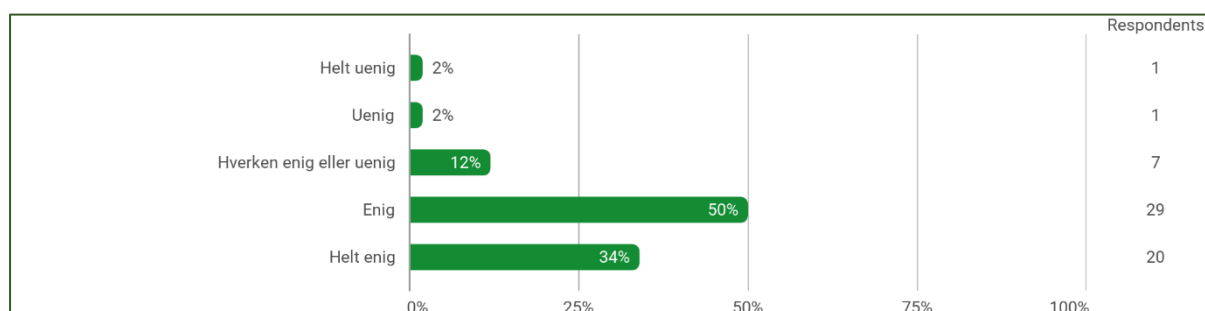
Som nævnt i Bent Warming-Rasmussens teori om tillid, kan mistillid opstå, når der i revisionsbranchen ikke er tilstrækkeligt med gennemsigtighed fra revisoren. Denne manglende gennemsigtighed kan skabe en forventningskløft, fordi revisor og regnskabsbruger kan have forskellige opfattelser af den leverede ydelse. For at undersøge dette nærmere er der stillet spørgsmål til respondenterne, om øget kommunikation ville påvirke tilliden i en positiv retning.

Figur 10

9. Udsagn: Revisorers evne til at kommunikere klart om deres arbejdsmetoder og resultater påvirker min tillid til dem.



10. Udsagn: Jeg føler mig mere tryk ved revisors arbejde, når der er gennemsigtighed omkring revisionsprocessen og -revisionsstandarderne.



Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 9-10

Af ovenstående fremgår det, at respondenterne i høj grad er enige i, at de ville føle sig mere trygge, hvis revisorer var mere åbne omkring den proces, de arbejder ud fra, herunder de anvendte

revisionsstandarder. Denne åbenhed ville resultere i højere tillid og i sidste ende være med til at mindske potentielle forventningskløfter i overensstemmelse med teorien fra Bent Warming-Rasmussen om, at en forbedret kommunikation kan mindske forventningskløften. I det følgende afsnit vil den ønskede transparens blandt respondenter bliver undersøgt nærmere i forhold til revisionsstandarder, som revisor er underlagt.

4.2.4 Generel implementering af revisionsstandarder

Forventningskløften er som omtalt noget, der sker, når der er en forskel i opfattelser i en given situation. I nærværende afsnit vil analysen komme ind på denne forventningskløft i forhold til, om den eksisterer mellem revisorerne og øvrige interessenter, når man kigger nærmere på forståelsen af revisionsstandarder. Det overordnede formål er at undersøge, hvordan revisionsstandarder generelt set bidrager til at opretholde tilliden til offentligheden igennem respondenterne.

For at undersøge dette nærmere er respondenterne indledningsvist blevet spurgt ind til, hvor høj grad af kendskab de har til revisionsstandarder og betydningen for offentligheden. Kim Klarskov Jeppesen udtalte i en artikel i FSR om status på forventningskløften, at forventningskløften er noget, som løbende skal vedligeholdes igennem standardopdateringer (Warming-Rasmussen & Klarskov Jeppesen, 2019). Det er derfor essentielt at spørge respondenterne ind til deres påvirkning af deres tillidsniveau.

Figur 11

Hvor høj grad af kendskab har du til revisionstandarder og deres betydning for offentligheden?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Slet ikke	12,5%	28,6%	18,5%	0,0%	37,5%	14,7%
Lidt	37,5%	14,3%	29,6%	0,0%	18,8%	15,8%
Moderat	37,5%	42,9%	22,2%	29,7%	18,8%	27,4%
Høj	12,5%	0,0%	25,9%	35,1%	25,0%	26,3%
Meget højt	0,0%	14,3%	3,7%	35,1%	0,0%	15,8%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 11

Af ovenstående figur fremgår det, at der er et bredt niveau af kendskab blandt respondenterne. Tabellen er opdelt i investorer, virksomhedsejere/direktører, ansatte, der bruger revisionsydelsen, revisor og øvrige interessenter. I revisorkolonnen er der 70,2 %, som har høj eller meget høj grad af kendskab til revisionsstandarder. Det høje niveau er ikke overraskende, da det forventes, at en revisor forstår de krav, de er underlagt. Dog er der alligevel 29,7 %, som har en moderat grad af viden på området, hvilket taler for, at revisorer ikke er godt nok informeret, eller revisionsstandarder er for svære at forstå selv for en revisor. Som nævnt i foregående afsnit kan denne moderate mængde af viden betyde, at revisorer ikke har behørigt kendskab til de regler og vilkår de er underlagt. I tillidsafsnittet var der en bred enighed i, at revisorer ofte leverer det de har lovet, hvilket i relation til dette kan betyde, at en revisor vægter kundepleje højere end kvalitet.

I de øvrige kategorier er det tydeligt at se, at der hersker manglende viden omkring revisionsstandarder. Af investorer, virksomhedsejere og medarbejdere ansat i en virksomhed er der mellem 42,9- 50 %, som har lidt til ingen viden omkring revisionsstandarder. Det giver anledning til spørgsmål, hvordan de så kan være med til at skabe tillid, når næsten halvdelen af respondenterne næsten slet intet kendskab har til dem.

Respondenter er ligeledes blevet spurgt ind til deres kendskab til processen ved at udarbejde og vedligeholde revisionsstandarderne, og som det fremgår af nedenstående figur, er det meget samme tendens i forhold til kendskabet. 71,5 % - 87,5 % af investorer og virksomhedsejere har lidt til ingen viden omkring processen. Investorer og virksomhedsejere er oftest kendt for at have meget med revisionsydelsen at gøre på grund af deres erhverv. Det kan derfor være problematisk, at de ikke har kendskab til et område, som er fundamentet for deres tillid. Det kan være, at det høje tillidsniveau som drøftet tidligere i analysen skyldes, at der i lang tid ikke har været skandaler, og revisor derfor ikke har været i søgelyset. Det kan dog ramme revisoren, hvis der en dag kommer en skandale, fordi de skal bruge en del tid på at forklare, hvordan deres erhverv hænger sammen. Det kunne være fordelagtigt at starte den oplysnings proces allerede i dag, så man løbende holder offentligheden informeret om, hvilke initiativer og procesændringer der er for en revisor. Det kunne resultere i, at hvis der opstod en skandale en dag, at offentligheden ville være mere tilbøjelig til at acceptere situationen med afsæt i den viden, de har.

Figur 12

Hvor høj grad af kendskab har du til processen for implementering af nye- eller opdatering af eksisterende revisionsstandarder?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Slet ikke	75,0%	42,9%	25,9%	2,7%	50,0%	26,3%
Lidt	12,5%	28,6%	33,3%	10,8%	12,5%	18,9%
Moderat	12,5%	28,6%	29,6%	43,2%	31,3%	33,7%
Høj	0,0%	0,0%	11,1%	24,3%	6,3%	13,7%
Meget højt	0,0%	0,0%	0,0%	18,9%	0,0%	7,4%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 12

Af revisorerne er der hele 43,2 %, som har en moderat viden i forhold til processen for at implementere standarder. Det er lidt forbavsende, at man som revisor ikke tager stilling til, at det udførte arbejde faktisk er i overensstemmelse med, hvad offentligheden forventer. Det kan antyde, at man har tiltro til, at standardsættere har taget de nødvendige forholdsregler i forbindelse med implementeringen. En anden interessant vinkel er, at processen for implementering af revisionsstandarder involverer en bred mængde af interessenters synspunkter, som indarbejdes i standarderne. At respondenterne virker til, at de ikke ved, at de selv har mulighed for at give input, er problematisk, da formålet er at tjene deres behov.

Af ovenstående fremgår det tydeligt, at respondenterne ikke har et stort indblik i processen, eller hvad en revisionsstandard er. Alligvel fremgår det af nedenstående tabel, at respondenterne i høj grad er enige

i, at regelmæssig vedligeholdelse er med til at reducere fejl og forbedre kvaliteten. 100 % af investorerne er enige i denne opfattelse, hvor mellem 42,9 - 62,5 % af øvrige interessenter er enten enige eller i høj grad enige. Umiddelbart behøver de første to spørgsmål ikke at hænge sammen med nedenstående, fordi det oftest er en positiv ting, at revisorer holder sig ajour. Tilbage til malereksemplet er det lige så betryggende at vide, at maleren benytter sig af de seneste nye materialer uden at vide, hvad forskellen på de materialer og ældre versioner er.

Figur 13

Jeg tror, at regelmæssige opdateringer af revisionsstandarder hjælper med at reducere fejl og forbedre kvaliteten af revisors arbejde.						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Helt uenig	0,0%	0,0%	3,7%	2,7%	0,0%	2,1%
Uenig	0,0%	0,0%	3,7%	8,1%	0,0%	4,2%
Hverken enig eller uenig	0,0%	57,1%	37,0%	2,7%	37,5%	22,1%
Enig	100,0%	42,9%	48,1%	54,1%	37,5%	52,6%
Helt enig	0,0%	0,0%	7,4%	32,4%	25,0%	18,9%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 13

Af ovenstående fremgår det ligeledes, at der er en bred opbakning fra revisorerne. Hele 86,5 % har erklæret sig enige i, at standarderne er nødt til at blive vedligeholdet jævnligt, hvilket taler for en overensstemmelse i forventninger. Det betyder, at generel opdatering af revisionsstandarder har en positiv indvirkning på forventningskløften.

Respondenterne blev ligeledes spurgt ind til, om der var et konkret eksempel på en standardopdatering, som påvirkede deres tillid. Formålet er at undersøge, om respondenterne mener, at tillid opretholdes, bare fordi revisionsstandarder opdateres eller som følge af ændringer konkrete steder i revisionsstandarderne.

Figur 14

Har du bemærket en forskel i din tillid til revisionsprocessen som følge af opdateringer eller implementering af nye revisionsstandarder?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja, min tillid er øget	0,0%	14,3%	3,7%	29,7%	0,0%	13,7%
Ja, min tillid er mindsket	0,0%	0,0%	7,4%	2,7%	0,0%	3,2%
Nej, min tillid er uændret	50,0%	57,1%	48,1%	40,5%	31,3%	43,2%
Ved ikke	50,0%	28,6%	40,7%	27,0%	68,8%	40,0%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 14

Af ovenstående fremgår det klart, at respondenterne ikke kan nævne konkrete eksempler på, hvordan revisionsstandarder har påvirket deres tillid. 85,6-100 % af de kategorier, som ikke er revisorer, mener enten, at deres tillid er uændret, eller at de ikke ved, hvorvidt en standard har påvirket deres tillid. Det tyder på, at respondenterne ikke har særligt meget kendskab til revisionsstandarderne, som nævnt

tidligere i analysen. Revisorerne har til dels samme opfattelse, hvor 40,5 % har uændret tillid på baggrund af en standardopdatering. I kontrast er der 27 %, som ikke ved, om det har påvirket deres tillid eller ej, hvilket kan tale for, at revisorerne enten ikke ved, om de har forstået standarderne eller blot ikke ved, om konkrete opdateringer er med til at opretholde tilliden.

4.2.5 Proces for implementering af revisionsstandarder

I den næste del af analysen vil fokus være på, hvordan der responderes til IAASB's arbejde med implementering af revisionsstandarder. I foregående afsnit var det tydeligt, at respondenter har en lav grad af kendskab til revisionsstandarder og processen for implementering. I nærværende afsnit er spørgsmålene udformet på en måde, der forklarer, hvordan processen forløber, og hvorvidt respondenterne finder det rimeligt. Med afsæt i teorien om forventningskløften vil tabellerne til brug for analysen blive udformet til at diversificere svarene mellem revisorer og øvrige respondenter. Formålet er at opdage, hvorvidt der eksisterer modstridende behov mellem de førnævnte interessenter.

I interviewet med Jan Bo Hansen forklarer han, at processen for implementering af revisionsstandarder starter med, at SAC, bestående af en sammenslutning af diverse interessenter i form af revisorer, virksomhedsledere, investorer mv., giver input til identificerede behov. Alle input vil der blive taget stilling til og vil resultere i et høringsudkast, som offentligheden frit kan tilgå og afgive kommentarer til de foreslående tiltag eller ændringer. I denne forbindelse er respondenterne blevet spurgt ind til, om denne praksis er i overensstemmelse med offentlighedens forventninger og i sidste ende er med til at bidrage til en øget tillid til revisor.

Figur 15

15. IAASB, som udarbejder revisionsstandarder, identificerer behovet for nye eller opdaterede revisionsstandarder ved at indsamle input fra en bred vifte af interessenter, såsom revisorer, til-synsmyndigheder, virksomhedsledere, myndigheder, akademikere og brancheeksperter mv. Er du enig i, at denne tilgang sikrer, at standarderne både er i overensstemmelse med samfundets forventninger og bidrager til tillid til revisorernes arbejde?

	Investor	Virksomhedsjejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Helt uenig	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Uenig	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Hverken enig eller uenig	0,0%	33,3%	25,9%	12,5%	40,0%	21,8%
Enig	100,0%	66,7%	74,1%	62,5%	40,0%	65,5%
Helt enig	0,0%	0,0%	0,0%	25,0%	20,0%	12,6%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 15

Af tabellen ovenfor fremgår det, at der er bred enighed i, at IAASB's arbejdsmetoder er i tråd med offentlighedens forventninger. Mellem 60-100 % af alle kategorier, udover revisorer, deler denne holdning, hvilket taler for, at IAASB udarbejder revisionsstandarder i henhold til offentlighedens forventninger. 87,5 % af alle i revisorkategorien deler også samme opfattelse, hvorfor det må antages, at der overordnet set ikke er nogen kløft på dette område. Der er ingen af respondenterne, der er uenige i metodikken, dog er der en del, som har svaret hverken enig eller uenig. Dette taler for, at de ikke selv

har en alternativ måde, hvorpå en bedre proces kunne se ud, eller at spørgsmålet ikke er formuleret på en måde, hvor de øvrige respondenter kan opnå en tilstrækkelig indsigt i området til at kunne tilkende-give deres meninger.

I teoriafsnittet er processen uddybet, hvor det forklares, at udkast til revisionsstandarder bliver sendt i høring, hvor offentligheden har mulighed for at kommentere og give input. Det giver anledning til at spørge respondenterne, om de har kendskab til denne mulighed.

Figur 16

Når behovet er klart, udarbejder arbejdsgrupper udkast til standarder, som sendes ud til offentligheden igennem høringer for feedback. Er du opmærksom på, at du som offentlighed har mulighed for at kommentere på høringsudkast til nye eller opdaterede revisionsstandarder udarbejdet af IAASB?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja, jeg er fuldt ud opmærksom på denne mulighed.	0,0%	0,0%	0,0%	25,0%	6,7%	10,3%
Jeg har hørt om denne mulighed, men jeg har ikke helt forstået, hvordan jeg kan kommentere.	14,3%	0,0%	7,4%	15,6%	6,7%	10,3%
Jeg er ikke særlig opmærksom på denne mulighed.	28,6%	50,0%	37,0%	15,6%	20,0%	26,4%
Nej, jeg var ikke klar over, at denne mulighed eksisterer.	57,1%	50,0%	55,6%	43,8%	66,7%	52,9%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 16

I tabellen fremgår det, at langt den største del af respondenterne ikke kender til denne del. I alle kategorier udover revisorkategorien viser det, at 85-100 % har ringe eller slet ingen grad af kendskab til denne mulighed. Det sætter spørgsmålstegn ved, om IAASB favner alle relevante holdninger i deres arbejde, når der er en hel klar indikation på, at en stor andel af respondenterne intet kendskab har. Det fremgår desuden, at revisorerne har større indblik i processen og kender til inputfasen, dog er der alligevel ca. 50 %, som ikke har særlig stor grad af kendskab. Det virker til, at alle respondenterne deler samme oplevelse af, at der mangler en form for opmærksomhed eller åbenhed om denne del af processen. I de næste spørgsmål vil respondenterne blive udfordret på, om der bør blive oplyst mere omkring dette, og om det kan være med til at skabe en større tryghed.

Figur 17

Mener du, at IAASB burde øge kommunikationen og reklame omkring muligheden for at kommentere på høringsudkast, for at sikre en bredere deltagelse og indsamling af offentlig feedback, hvilket kunne bidrage til større tillid til revisionsstandarderne?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja, jeg mener, at IAASB bør øge kommunikationen og reklame betydeligt	0,0%	0,0%	22,2%	40,6%	13,3%	24,1%
Ja, jeg mener, at IAASB bør øge kommunikationen og reklame en smule	71,4%	33,3%	40,7%	25,0%	33,3%	35,6%
Jeg mener, at nuværende niveau af kommunikation og reklame er tilstrækkeligt	28,6%	16,7%	14,8%	12,5%	13,3%	14,9%
Nej, jeg mener, at IAASB ikke behøver at ændre kommunikationen og reklamen	0,0%	16,7%	0,0%	15,6%	13,3%	9,2%
Jeg er usikker på, om IAASB bør ændre kommunikationen og reklamen	0,0%	33,3%	22,2%	6,3%	26,7%	16,1%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 17

Figur 18

Tror du, at øget kommunikation og reklame omkring muligheden for at kommentere på høringsudkast vil føre til, at flere personer deltager i feedback-processen, og at denne øgede deltagelse vil bidrage til større tillid til revisionsstandarderne og bedre opfylde offentlighedens forventninger?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja, jeg tror, at øget kommunikation og reklame vil føre til en væsentlig stigning i deltagelsen og samtidig bidrage til større tillid til revisionsstandarderne og bedre opfylde offentlighedens forventninger.	28,6%	16,7%	40,7%	21,9%	26,7%	28,7%
Ja, jeg tror, at øget kommunikation og reklame vil have en positiv, men mindre effekt på deltagelsen, og at dette vil hjælpe med at sikre, at revisionsstandarderne er mere i overensstemmelse med offentlighedens forventninger og tillid.	42,9%	16,7%	33,3%	53,1%	26,7%	39,1%
Jeg er usikker på, om øget kommunikation og reklame vil påvirke deltagelsen, og derfor er jeg usikker på, om det vil bidrage til at opfylde offentlighedens forventninger og tillid.	28,6%	50,0%	18,5%	9,4%	26,7%	19,5%
Nej, jeg tror ikke, at øget kommunikation og reklame vil have nogen betydelig effekt på deltagelsen og dermed ikke påvirke, om revisionsstandarderne opfylder offentlighedens forventninger og tillid.	0,0%	16,7%	7,4%	15,6%	20,0%	12,6%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 18

Af den øverste tabel fremgår det, at størstedelen af respondenterne mener, at IAASB eller andre organisationer bør oplyse mere, som kunne bidrage til større tillid til revisionsstandarderne. Hele 71,4 % af respondenterne i kategorien investor har denne opfattelse. I de øvrige kategorier er det mere fordelt mellem øget kommunikation og oplysning, samtidig med at der hersker en usikkerhed, om det er den rette vej at gå. Umiddelbart kan det være svært at svare på et spørgsmål under emner, som ikke er nære

hos respondenterne. Et interessant aspekt er, at 65,6 % af revisorerne mener, at IAASB bør øge kommunikationen, hvilket kan henføres til, at revisorer generelt ikke har så meget kendskab til revisionsstandards, selvom de anvendes hyppigt i deres arbejde. Respondenterne blev ligeledes stillet spørgsmålet, om øget kommunikation vil have en positiv indvirkning på deltagelsen. Her mener 71,4 % af investorerne, 74,1 % af virksomhedsmedlemmerne og 53,3 % af øvrige interessenter, at det ville øge deltagelsesgraden. Øget deltagelse vil formodentlig resultere i, at flere meninger bliver hørt, dog er der ingen sikkerhed for, at det ændrer på konklusionerne i standarderne. Dog er det tydeligt, at respondenterne mener, at flere skal have muligheden, uagtet at det påvirker standarden i sidste ende.

4.2.6 ISA 600 (RE)

I tidligere afsnit af analysen er det klart, at respondenterne indikerer, at øget opmærksomhed og kommunikation er med til at have en positiv indvirkning på deltagelsesniveauet ved udarbejdelse af standarder. I den forbindelse er det vurderet interessant at undersøge, om konkrete nye tiltag i opdateret standard er i overensstemmelse med respondenternes forventninger. I nærværende afsnit vil ændringerne i ISA 600 (RE) være genstand for analyse. Formålet er at opnå en viden, om respondenterne er enige i de konkrete tiltag, eller om der hersker uenighed, som taler for manglende indhentelse af input fra offentligheden. Spørgsmålene er formuleret på en måde, der forklarer de konkrete tiltag på en nem og læselig måde på baggrund af teori-afsnittet, så der er mulighed for at kunne besvare dem uden at have en revisor eller anden finansiell baggrund.

Indledningsvist er respondenterne blevet spurgt ind til deres kendskab til den nye standard:

Figur 19

Har du stiftet dig bekendtskab med den nye ISA 600 revised standard om koncernrevision?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansat i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja, jeg har læst og forstået den	0,0%	0,0%	0,0%	25,0%	0,0%	9,2%
Ja, jeg har læst den, men ikke forstået den fuldt ud	0,0%	0,0%	0,0%	21,9%	0,0%	8,0%
Jeg har hørt om den, men har ikke læst den	71,4%	33,3%	22,2%	43,8%	33,3%	36,8%
Jeg kender ikke til den	28,6%	50,0%	70,4%	6,3%	66,7%	41,4%
Jeg er ikke sikker	0,0%	16,7%	7,4%	3,1%	0,0%	4,6%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 19

I figuren ovenfor er det belyst, at ingen af respondenterne i de øvrige kategorier har læst standarden. Det er heller ikke forventeligt, at en indirekte bruger af en revisionsstandard igennem revisionsydelsen skulle have et behov for at læse direkte i en standard. En del af respondenterne har hørt om standarden, hvilket er positivt i forhold til intersubjektivitetsgraden og forventningskløften, dog er der en del, som slet ikke kender til den, hvilket kan skabe udfordringer i forhold til forventningskløften.

I den næste del af analysen vil respondenterne blive stillet seks spørgsmål til specifikke ændringer i revisionsstandarden.

Det første spørgsmål omhandler, hvordan ansvaret er fordelt, når der foretages en koncernrevision. I den nye standard er det tydeliggjort, at koncernrevisoren har det overordnede ansvar for revisionen. Der er områder, som personen må uddelegere, men det overordnede ansvar ligger centralt hos den underskrivende partner. I nærværende undersøgelse er det vurderet rimeligt at foretage en sammenlægning af kategorier. Det udsendte skema indeholder 5 svarkategorier: ”helt uenig”, ”uenig”, ”hverken enig eller uenig”, ”enig”, ”helt enig” og ”jeg har ikke tilstrækkeligt med forudsætninger til at vurdere”. Sammenlægning er foretaget, så helt uenig og uenig er slået sammen, hvilket ligeledes er gjort for helt enig og enig. Ingen af respondenterne har svaret, at de ikke har de nødvendige forudsætninger.

Figur 20

I den nye ISA 600 R standard er der lagt fokus på, at det primære ansvar ligger hos den underskrivende koncernrevisor og at ansvaret ikke kan uddelegeres til eksempelvis komponentrevisor. Er det, efter din mening, positivt for offentlighedens interesser, at den underskrivende partner involverer sig mere?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Uenig	0,0%	0,0%	0,0%	6,3%	6,7%	3,4%
Hverken enig eller uenig	14,3%	50,0%	37,0%	15,6%	46,7%	29,9%
Enig	85,7%	50,0%	63,0%	78,1%	46,7%	66,7%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 20

Af ovenstående fremgår der en bred enighed i, at det er en positiv ting for offentligheden, at den underskrivende koncernrevisor påtager sig det overordnede ansvar. Mellem 50 – 85,7 % deler denne opfattelse. Opfattelsen er den samme for både revisorer og øvrige interessenter, hvilket taler for en begrænset forventningskløft. Blandt virksomhedsejere og lønmodtagere i en virksomhed, der anvender en revisor, er en del af svarene placeret i kategorien hverken enig eller uenig. Det er en generel trend i besvarelserne af spørgsmål om ISA 600 (RE) og kan betyde, at respondenterne ikke har haft de fornødne kompetencer til at kunne besvare spørgsmålet, eller at spørgsmålet ikke er formuleret på en klar måde, hvilket har ledt til valg af en neutral valgmulighed.

I det næste spørgsmål er respondenterne blevet spurgt ind til, om fokus på bedre kommunikation mellem alle involverede parter i en koncernrevision er med til at skabe større tryghed ved det færdige produkt.

Figur 21

I den nye ISA 600 R standard er der lagt vægt på at skabe mere robuste kommunikationslinjer mellem alle involverede parter i en koncernrevision. Er det, efter din mening, positivt for offentlighedens interesser, at der er implementeret flere krav til kommunikation og tilsyn med eksempelvis komponentrevisorer?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Uenig	0,0%	16,7%	7,4%	3,1%	0,0%	4,6%
Hverken enig eller uenig	14,3%	33,3%	44,4%	28,1%	40,0%	34,5%
Enig	85,7%	50,0%	48,1%	68,8%	60,0%	60,9%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 21

Af ovenstående fremgår samme tendens som nævnt i spørgsmål 21, hvor virksomhedsejere og medarbejdere i en virksomhed, der anvender en revisor har svaret en del i kategorien hverken enig eller uenig (33,3 – 44,4 %). Det er dog tydeligt, at der hersker enighed om, at opstramning på kommunikation og øget tilsyn har en positiv indvirkning hos respondenterne.

Fokus for det næste spørgsmål er at konkretisere, hvordan den nye standard er udformet på en måde, der skaber bedre sammenspil mellem andre nyligt opdaterede revisionsstandards.

Figur 22

Den nye ISA 600 R standard præciserer, hvordan andre revisionsstandards finder anvendelse i koncernrevision. Er det, efter din mening, positivt for offentlighedens interesser, at der skabes et bedre samspil af eksisterende standarder?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Uenig	0,0%	0,0%	0,0%	3,1%	0,0%	1,1%
Hverken enig eller uenig	42,9%	33,3%	55,6%	21,9%	46,7%	39,1%
Enig	57,1%	66,7%	44,4%	75,0%	53,3%	59,8%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 22

Her har 33,3 – 55,6 % af respondenterne i de øvrige kategorier svaret, at de hverken er enige eller uenige. Det kan betyde, at respondenterne ikke har fået en fyldestgørende introduktion til de øvrige standarder, eller til hvad samspillet konkret set betyder. Overordnet set er der dog stor enighed i, at et bedre samspil er med til at skabe mere tryghed. I revisorkategorien har 75 % erklæret sig enige, hvilket er en del højere end de øvrige interessenter. Det kan skyldes, at revisorer har et bredere kendskab til revisionsstandards og deres sammenhæng, hvilket refererer til intersubjektivitetsgraden. Denne forskel kan skyldes, at øvrige interessenter ikke er godt nok informeret om revisionsstandards, hvor en løsning med øget opmærksomhed kunne have en positiv indvirkning på de øvrige respondenter.

Med den nye standard er der blevet introduceret en ny risikobaseret begrebsramme for bedre at kunne identificere risici og handlinger til at imødegå de identificerede risici. Respondenterne er blevet spurgt ind til, hvordan de mener, at det er med til at påvirke offentligheden.

Figur 23

Den nye ISA 600 R har man introduceret en ny risikobaseret begrebsramme med fokus på at bedre kunne identificere risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet. Er det, efter din mening, gavnligt for offentligheden, at der stilles krav om mere omfattende risikovurdering og dokumentation?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Uenig	0,0%	0,0%	0,0%	3,1%	0,0%	1,1%
Hverken enig eller uenig	28,6%	33,3%	40,7%	18,8%	33,3%	29,9%
Enig	71,4%	66,7%	59,3%	78,1%	66,7%	69,0%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 23

Af ovenstående fremgår det, at 59 – 78 % af respondenterne er enige i, at det er positivt for offentligheden, at revisor ajourfører sig i forhold til risikovurdering. De øvrige respondenter har på lige fod med øvrige tiltag erklæret sig hverken enige eller uenige, hvilket skyldes, at der hersker manglende indsigt i den tidligere metode til konkret at kunne vurdere, om det er en positiv ting.

Herudover er der i standardarden kommet yderligere krav til overvågning og opfølgning i forhold til kvalitetskontrol. Respondenterne er på lige fod med øvrige spørgsmål meget enige i, at øget kvalitetskontrol er positiv for offentlighedens interesser.

Figur 24

Den nye ISA 600 R standard introducerer krav om bedre overvågning og opfølgning af kvalitetskontrol i koncernrevisioner. Er det, efter din mening, gavnligt for offentligheden, at der er et større fokus på kvalitetskontrol?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Uenig	0,0%	0,0%	0,0%	6,3%	0,0%	2,3%
Hverken enig eller uenig	14,3%	33,3%	33,3%	18,8%	26,7%	25,3%
Enig	85,7%	66,7%	66,7%	75,0%	73,3%	72,4%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 24

Mellem 66,7 – 85,7 % af alle respondenter er enige om, at kvalitetskontrol er med til at skabe mere tillid, hvilket er positivt i forhold til forventningskløften. På lige fod med de øvrige tiltag er der mellem 14,3 – 33,3 % af respondenterne, som hverken er enige eller uenige. Som omtalt kan det refereres til, at de enkelte respondenter ikke har den fornødne baggrundsviden til at kunne forholde sig til problemstillingen.

Figur 25

I den nye ISA 600 R standard er definitionen af, hvornår der er tale om en koncern, blevet mere tydeliggjort, hvilket præciserer, hvornår standarden skal anvendes. Er det, efter din mening, en fordel for offentligheden, at der er klare retningslinjer for, hvornår en koncernrevision skal finde sted?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Uenig	0,0%	0,0%	0,0%	3,1%	0,0%	1,1%
Hverken enig eller uenig	28,6%	66,7%	33,3%	21,9%	60,0%	35,6%
Enig	71,4%	33,3%	66,7%	75,0%	40,0%	63,2%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 25

I den nye standard er det også blevet tydeliggjort, hvornår der er tale om en koncernrevision. Blandt virksomhedsejere er det 66,7 %, som hverken er enige eller uenige i tiltaget. Dette kan måske tale for, at der mangler kendskab til definitionen på en koncern, eller at de allerede har højt kendskab, hvorfor en tydeliggørelse er fin, hvis revisorerne har behov for det. Alle andre kategorier er enige i, at en bedre formuleret definition kan sikre, at man håndhæver de korrekte krav og gældende regler.

4.2.7 Kommunikation og forståelighed

Nærværende afsnit omhandler respondenternes opfattelse af kommunikation og forståelighed i forhold til revisionsstandards. Det er interessant at undersøge, om IAASB i sit arbejde har stort nok fokus på at informere offentligheden om nye tiltag på en måde, som er forståelig for alle regnskabsbrugere. I de foregående afsnit om ISA 600 (RE) er det bemærket, at en stor andel af respondenterne ikke har en holdning til de konkrete nye tiltag. Som tidligere omtalt kan det skyldes, at man ikke har et tilpas sammenligningsgrundlag til at kunne foretage sådan en vurdering. I afsnittet vil respondenterne blive udfordret på det nuværende niveau af kommunikation og transparens, samtidig med at de vil blive præsenteret for løsningsforslag.

Figur 26

Hvor ofte støder du på information om revisionsstandards i medierne?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Sjædent/eller aldrig	100,0%	100,0%	92,6%	78,8%	80,0%	86,7%
Nogle gange	0,0%	0,0%	7,4%	12,1%	13,3%	8,9%
Ofte	0,0%	0,0%	0,0%	9,1%	6,7%	4,4%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 26

Indledningsvist er respondenter blevet spurgt ind til, hvor ofte de støder på information om revisionsstandards. Spørgsmålet er blevet udformet til indirekte at undersøge, om der reelt set bliver oplyst om revisionsstandards, som er udarbejdet til at varetage respondenternes interesser. Som det fremgår af ovenstående tabel, foreligger der en bred enighed i, at respondenter næsten aldrig støder på en eller anden form for information om revisionsstandards. Det kan skyldes, at revisionsstandards eller

generelle lovtekster er formuleret med kompleks faglig terminologi og kan være svære at forstå for den almindelige regnskabsbruger, hvorfor der ikke bliver oplyst om dem. I interviewet med Jan Bo Hansen lægger han også vægt på, at standarder er formuleret af fagfolk og er udarbejdet, så revisorer kan forstå dem. Man kan dog undres over, hvordan næsten 80 % af revisorerne næsten aldrig støder på information om standarder. Det kan tyde på, at der mangler noget forventningsafstemning internt mellem revisorerne af, hvordan revisionsstandarder skal udformes.

Det rejser dog et spørgsmål til respondenterne om, hvor godt de forstår revisionsstandarder, når de læser i dem eller på anden måde opnår kendskab til dem. Det kan forekomme, at der ikke bliver oplyst om dem, fordi dem, som de er tiltænkt til, allerede igennem deres arbejde ved, at de er der.

Figur 27

Hvor nemt er det for dig at forstå information om revisionsstandarder, når du ser det i medierne eller andre kilder?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Svært	63%	29%	33%	27%	13%	30%
Neutral	25%	57%	26%	36%	47%	36%
Let	0%	0%	19%	33%	13%	20%
Ved det ikke	13%	14%	22%	3%	27%	14%
Total	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 27

Blandt øvrige kategorier er det tydeligt, at revisionsstandarder er svære at forstå for respondenterne. Næsten ingen har svaret, at de er lette at forstå, hvilket bekræfter Jan Bo Hansens udtalelse om, at de ikke er formuleret til, at alle skal kunne forstå dem. Man kan undre sig over, at der alligevel er 27 % af revisorerne, som har svært ved at forstå dem. Det kan skyldes, at respondenter i revisorkategorien stadig er under uddannelse og derved er i gang med at opnå kompetencer til at kunne tolke standarder. Det kan også betyde, at revisionsstandarder er formuleret i et for komplekst sprog, og at det derved kræver mange års erfaring at forstå, hvad der menes. Det kan rejse spørgsmålet, om der bør være et alternativ, når alle interessenter mere eller mindre deler samme holdning.

Af ovenstående er det ligeledes interessant at undersøge, om respondenterne mener, at det overhovedet er relevant for dem at vide noget om revisionsstandarder, altså hvordan en revisor arbejder.

Figur 28

Hvor vigtig mener du, det er, at offentligheden er godt informeret om revisionsstandarder, altså hvordan en revisor arbejder?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Lidt/ikke vigtig	0,0%	14,3%	14,8%	21,2%	20,0%	16,7%
Moderat vigtig	25,0%	28,6%	48,1%	45,5%	26,7%	40,0%
Meget vigtig	75,0%	57,1%	37,0%	33,3%	53,3%	43,3%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 29

Her ses det, at interessenterne faktisk mener, at det er vigtigt at vide, hvad en revisor laver igennem revisionsstandards. Over 50 % af virksomhedsejere og investorer deler denne opfattelse, hvilket også i en eller anden grad er forventet, da de typisk er kendetegnede ved at være direkte brugere af revisionsydelsen. I den anden ende at spektret ses, at det er revisorerne, der har den højeste procentsats i forhold til, hvor vigtigt de mener, at offentligheden er godt informeret. Det kan jo tyde på, at der hersker en forventningskløft, og at en lignende undersøgelse ikke har været foretaget tidligere. En revisor er jo som tidligere omtalt offentlighedens tillidsrepræsentant og skal per definition levere et stykke arbejde, som tjener offentligheden. Det forekommer imidlertid bemærkelsesværdigt, at 21 % ikke mener, at det er vigtigt, at offentligheden ved, hvilke krav de er underlagt. Blandt respondenterne er det tydeligt, at det er afgørende at have indsigt i en revisors arbejdsopgaver. Spørgsmålet er dog, hvordan de kan tilegne sig denne viden. I den forbindelse er respondenterne blevet spurgt ind til, hvor godt de mener, at denne viden bliver delt med dem.

Figur 29

Hvor godt mener du, at revisionsstandards bliver forklaret i offentlig kommunikation (f.eks. pressemeddelelser, artikler)?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Dårligt	75,0%	28,6%	55,6%	51,5%	53,3%	53,3%
OK	0,0%	28,6%	22,2%	33,3%	6,7%	22,2%
Godt	0,0%	14,3%	0,0%	6,1%	6,7%	4,4%
Ved det ikke	25,0%	28,6%	22,2%	9,1%	33,3%	20,0%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 28

Af investorerne er der 75 %, der mener, at denne kommunikation er for dårlig. Virksomhedsejere deler ikke helt samme opfattelse, hvoraf 42,9 % mener, at niveauet enten er godt eller på et rimeligt niveau. Af øvrige interessenter er svarraten over 50 % på, at kommunikationen er for dårlig. Selv revisorerne deler denne opfattelse, selvom vi netop har konstateret, at de i nogen grad ikke mener, at viden omkring standarder skal deles med offentligheden. Vi har fået konstateret, at der i nogen grad hersker en vigtighed om, at offentligheden er informeret om revisionsstandards samtidig med, at der i dag forekommer ringe grad af kommunikation og transparens af standarderne.

I forbindelse med interviewet med Jan Bo Hansen nævnte han, at revisionsstandards er skrevet af fagfolk og er udarbejdet til revisorerne. Han nævnte, at hvis der var en efterspørgsel efter at få mere viden, bør man ikke ændre formuleringerne i en standard, men man bør prøve at forklare den med anden kommunikation. Hans forslag var, at IAASB ansætter journalister til at oversætte revisionsstandards på en let og forståelig måde. Jan Bo Hansen nævner selv i interviewet, at forventningskløfter oftest opstår i forbindelse med skandaler, og fordi offentligheden på det tidspunkt ikke har haft nødvendigt kendskab til revisors arbejde. Sådan en løsning kunne være med til løbende at fortælle offentligheden om, hvad en revisor laver, og hvad der bliver ændret i standarderne. Det viser sig herudover i analysen, at det ikke

blot er til gavn for diverse interessenter, men også for revisorerne selv. Det er derfor vurderet relevant at spørge ind til, om det er en god løsning, som IAASB bør undersøge nærmere blandt respondenterne.

Bilag 30

Vil du foretrække, at revisionsstandarder og generelle krav til revisor blev kommunikeret til offentligheden gennem artikler skrevet af journalister i et mere letforståeligt sprog?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja	75,0%	57,1%	77,8%	75,8%	66,7%	73,3%
Jeg er ligeglad	25,0%	28,6%	14,8%	6,1%	33,3%	16,7%
Nej	0,0%	14,3%	7,4%	18,2%	0,0%	10,0%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 31

Af ovenstående fremgår det, at en mindre andel af respondenterne ville være indifferente med at få denne viden gennem en letforståelig metodik. Det kan betyde, at de ikke ville læse dem, selvom de blev udgivet i en avis eller andet. Dog er det tydeligt at se, at langt den største del af respondenterne deler samme opfattelse af, at det ville være at foretrække. Af revisorerne er der 75,8 %, som ønsker en mere letforståelig kommunikation, hvilket jo er modstridende i forhold til, at revisionsstandarder er udformet til brug for revisorerne. Det betyder jo, at selvom en andel af revisorerne sagtens kan forstå standarderne, så ville det ikke gøre noget at få det i et mere brugervenligt sprog. I den tidligere del af analysen fremgik der høj tillid til revisorpraksis, som det fremgår i dag. Det er derfor interessant, om respondenterne, uagtet om de har høj tillid, mener, at tilliden kan øges endnu mere igennem dette forslag.

Figur 31

Vil en mere letforståelig kommunikation af revisionsstandarder og revisors arbejde give dig større tryghed ved de regnskaber, du læser eller får præsenteret?						
	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja	100,0%	71,4%	81,5%	75,8%	46,7%	74,4%
Jeg er ligeglad	0,0%	14,3%	18,5%	18,2%	40,0%	20,0%
Nej	0,0%	14,3%	0,0%	6,1%	13,3%	5,6%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Resultater fra spørgeskema, Bilag 6, Spørgsmål 32

Af alle respondenter er der igen bred enighed om, at letforståelig kommunikation af revisionsstandarder er med til at skabe mere tryghed. I dette hersker der ingen forventningskløft, fordi revisorer er enige om, at let forståeligt sprog øger trygheden, hvilket jo betyder en høj grad af intersubjektivitet. Høj fælles forståelse er med til at skabe tillid, og som det fremgår af denne analyse, virker det til, at respondenterne synes, at det er en god idé at implementere for at øge denne fællesforståelse. Denne metode kunne være et godt våben mod forventningskløfter i fremtiden. Som nævnt af Jan Bo Hansen er kløften størst, når der opstår skandaler. Ved løbende at forventningsafstemme kan skandaler i fremtiden måske håndteres bedre. Det er i hvert værd at undersøge nærmere.

4.3 SAMMENFATNING AF VINKLER

I nærværende afsnit præsenteres en sammenfatning af de forskellige vinkler i forbindelse med den overordnede hypotese. Formålet er kritisk at vurdere, hvorvidt hypotesen kan modstå de fire forskellige vinkler, baseret på underspørgsmål 2-5. Indledningsvist er det første underspørgsmål behandlet med et redegørende formål for at opnå en generel forståelse af tillidsniveauet i dag. Efterfølgende underspørgsmål er udarbejdet til at være analyserende for at teste hypotesen fra flere vinkler. Nedenfor følger en sammenfatning af resultaterne fra de fem underspørgsmål:

Tilliden i dag

Af undersøgelsen fremgår det, at der er en høj grad af tillid blandt respondenterne, hvor 69 % i høj grad mener, at de har tillid til, at revisorer beskytter deres interesser. Dette indikerer, at revisionsydelsen fungerer på et tilfredsstillende niveau, herunder at revisionsprocesserne og standarderne fungerer på en måde, som skaber tillid. Undersøgelsen viser ligeledes, at selvom der er en høj grad af tillid, så kan den stadig forbedres ved øget kommunikation omkring revisionsprocessen. Dette understøtter ligeledes teorien af Bent Warming-Rasmussen og udtalelser af Jan Bo Hansen om, at øget kommunikation kan mindske forventningskløfter. 62 % af respondenterne mener, at revisorer generelt leverer det, de har lovet, hvilket taler for en høj grad af autenticitet og pålidelighed i revisionsydelsen. Overordnet set kan det konkluderes, at respondenterne i høj grad er enige i, at en forbedret kommunikation og gennemsigtighed i revisionsstandards og processer vil styrke tilliden og reducere forventningskløfter.

Overordnet revisionsstandards

Det ses tydeligt, at der hersker en forventningskløft mellem revisorer og øvrige interessenter, når det kommer til forståelsen og kendskabet af revisionsstandards. Det er dog ikke overraskende, da revisorer til dagligt anvender standarderne. Selvom revisorer generelt set har et højt kendskab til revisionsstandards, ses det alligevel at 29,7 % kun har en moderat forståelse af dem. Dette indikerer interne uoverensstemmelser blandt revisorerne, og at revisionsstandards muligvis er formuleret for svært.

Af øvrige interessenter kan det konkluderes, at der generelt hersker lavt kendskab til både processen for implementering, og hvad der er indeholdt i standarderne. Mellem 42,9 – 50 % af de interessenter, som oftest associeres med brugere af revisionsydelsen, indikerer at have lidt til ingen viden om indholdet i en revisionsstandard. Hele 71,5 – 87,5 % har heller ingen viden om processen for implementering af standarder, hvilket kan udtrykke et paradoks, idet processen omhandler at modtage input fra offentligheden. Det synes umiddelbart også at være problematisk, at det er investorer og virksomhedsledere, som deler denne forståelse, hvor man oftest ville vurdere, at revisionsydelsen er mest relevant for dem. Det lave kendskab kan indikere, at offentlighedens tillid i dag er et resultat af få skandaler, hvilket ikke var tilfældet under Bent Warming-Rasmussens undersøgelse.

Der er bred enighed i, at regelmæssige opdateringer af revisionsstandards er nødvendige for at sikre kvalitet og derigennem opretholde tilliden. Dog er der alligevel mellem 85,6 – 100 % af respondenterne, der ikke kan nævne et specifikt eksempel på, hvornår en ændring i en standard har påvirket deres tillid, hvilket kan indikere, at der hersker manglende kommunikation omkring disse.

Sammenfattende kan det konkluderes, at implementering og opdatering af revisionsstandards bidrager positivt til offentlighedens tillid, hvorfor denne vinkel understøtter den overordnede hypotese. Dog er der indikationer på manglende kendskab til disse, hvilket antyder, at en forbedret kommunikation omkring standardernes indhold og betydning kan være med til at styrke tilliden og mindske forventningskløfter.

Processen for implementering og opdatering

Der er bred enighed blandt alle respondenter i, at IAASB's arbejdsmetoder for implementering af standarder er i tråd med offentlighedens forventninger og bidrager positivt til den overordnede tillid. Der ses dog, at mellem 85 – 100 % af respondenter uden for revisionsbranchen ikke har kendskab til muligheden for at deltage i processen for implementering af standarden. IAASB implementerer standarder ved at modtage input fra interessenter fra offentligheden gennem forummet SAC, hvilket kan indikere, at der mangler noget kommunikation omkring dette, hvilket i værste fald kan betyde, at vigtige input ikke bliver hørt, når en standard skal udarbejdes.

Den største del af respondenterne mener, at IAASB bør øge kommunikationen og oplysning omkring deres proces. Hele 65,6 % af revisorerne deler samme opfattelse som 71,4 % af investorerne om, at øget oplysning kan øge deltagelsen og styrke tilliden. Afhandlingen har ikke til formål at undersøge, hvorvidt øget deltagelse potentielt set kan give et andet udslag i en standard, men det ses tydeligt, at bredere inddragelse kan virke mere inkluderende og i sidste ende være med til at mindske forventningskløften.

Sammenfattende kan det konkluderes, at processen for standardudarbejdelse er med til at imødekomme offentlighedens forventninger ved at inkludere input fra offentligheden. Denne vinkel er ligeledes ikke en indikation på en falsifikationsmulighed. Dog mangler der noget oplysning for muligheden for at sikre en bredere deltagelse og følelse af inklusion, som kan mindske forventningskløfter og sikre tilliden til revisors arbejde.

ISA 600 (RE)

Generelt set er der enighed blandt respondenter i, at de nye tiltag i ISA 600 (RE), som tydeliggørelse af koncernrevisorens ansvar, fokus på gøet kommunikation, bedre samspil mellem revisionsstandards, samt en ny risikobaseret tilgang alle bidrager positivt i forhold til at imødekomme offentlighedens forventninger til en koncernrevision. Overordnet set kan det betyde, at selvom der er en risiko for at standardprocessen mangler deltagelse, som konkluderet i foregående afsnit, formår IAASB stadig at fokusere på de rigtige temaer som er i tråd med offentlighedens behov.

Det forekommer dog, at en betydelig andel af respondenterne, især virksomhedsejere og medarbejdere af en virksomhed som anvender en revisor, har svaret ”Hverken enig eller uenig” i flere af de nye tiltag. Det kan indikere, at der er manglende forståelse for de nye ændringer eller at der mangler kommunikation af disse. Det kan også betyde, at respondenterne ikke har en holdning til revisionsstandarder overhovedet.

Sammenfattende kan det konkluderes, at ændringer til den nye standard er i overensstemmelse med offentlighedens forventninger og bidrager positivt til tilliden. Hypotesen kan derfor heller ikke falsificeres på baggrund af dette. Dog er det på samme måde som foregående afsnit, at der behov for mere kommunikation og transparens i forhold til arbejdet med revisionsstandarder.

Kommunikation og forståelighed

Der er bred enighed blandt respondenterne, om at kommunikation omkring revisionsstandarder er utilstrækkeligt og ofte er svært tilgængeligt for både revisorer og andre interessenter. For eksempel er 75% af investorerne fortalere for et udbud af mere letforståelig kommunikation omkring standarderne og at det kunne bidrage positivt på tilliden. 75,8% af revisorerne deler samme opfattelse som øvrige interessenter, hvilket giver en fælles opfattelse af, at der kan være et stort potentiale for at sikre overensstemmelser i forventninger.

Både revisorer og øvrige interessenter er enige i, at en god løsning til at imødekomme kommunikationsudfordringer er ved at ansætte en journalist til at oversætte standarder til et mere brugervenligt sprog, som foreslået af Jan Bo Hansen i forbindelse med interviewet. Sådant en metode kunne virke som en god måde på at oplyse omkring standarder og skabe mere gennemsigtighed. At offentligheden løbende bliver eksponeret mod revisors arbejdsmetoder, kan sikre at revisor ikke bliver hængt for meget ud, hvis en potentiel skandale skulle udtræde sig.

Sammenfattende kan det konkluderes, at der en efterspørgsel efter mere kommunikation og transparens blandt respondenterne. En løsning til at implementere en letlæselig version af standarderne kan bidrage til mere tillid til offentligheden. Jan Bo Hansen har foreslået, at en journalist ansættes og oversætter standarderne, som respondenterne er enige i, er en god løsning. Tilliden som nævnt ovenfor er stadig høj selvom kommunikation vurderes lav af respondenterne. På baggrund af dette anses det ikke får at være en falsifikationsmulighed i forhold til den overordnede hypotese.

5 KONKLUSION

Teorien om forventningskløften af Bent Warming-Rasmussen udsprang af en opinionsundersøgelse foretaget af IAM i 1985, som viste, at der var sket et betydeligt fald i tilliden til revisor. Den faldende tillid skyldtes primært en række sager om besvigelser og konkurser, hvor revisors rolle blev tvivlsat. Resultaterne af undersøgelsen viste, at hele 45 % af regnskabschefer eller økonomichefer, som deltog i undersøgelsen, havde mistet tilliden til revisionspåtegningen. Som følge af dette satte Bent Warming-Rasmussen sig for at undersøge, hvilke forhold der påvirkede tillidsniveauet, og om der herskede en forventningskløft mellem revisorerne og de interessenter, som havde mistet tilliden.

Forventningskløften refererer til forskellen mellem, hvad offentligheden forventer af revisors arbejde, og hvad revisor faktisk leverer. Hans resultater viste, at der var en kløft mellem revisorer og interessenter i forhold til opfattelsen af, hvad en revisor skal lave, men at denne kunne undgås ved løbende at opdatere og vedligeholde revisionsstandarder.

Denne afhandling har til formål at undersøge, om implementering og opdatering af revisionsstandarder er med til at bidrage positivt til offentlighedens tillid ved øget fællesforståelse og derigennem sikre, at der ikke forekommer forventningskløfter. Undersøgelsen er blevet foretaget på baggrund af 115 respondenter fra forskellige samfundsgrupper for kritisk at vurdere, om hypotesen kan midlertidigt verificeres eller falsificeres. Hvis hypotesen falsificeres, kan det give en indikation af, om revisionstandarder overordnet set skaber tillid i samfundet, eller om der er behov for at revurdere processen for revisionsstandarder. Det skal dog nævnes, at undersøgelsen ikke kan forveksles med en endegyldig sandhed og kan blive udfordret med andre undersøgelser i fremtiden.

Undersøgelsen er foretaget med afsæt i revisionsstandarder i Danmark og kan anvendes i sammenlignelige lande. Dog kan undersøgelsen, om revisionstandarders påvirkning på forventningskløften ikke anvendes i andre lande, hvor revisionsstandardernes implementering og anvendelse er betydelig anderledes på grund af reguleringer, kulturelle- og socioøkonomiske forskelle mv.

Resultaterne af analysen indikerer, at opdateringer og implementering af revisionstandarder overordnet set har en positiv effekt på respondenternes tillid. Respondenterne giver udtryk for en høj grad af tillid til revisors arbejde, og der er bred enighed om, at regelmæssige opdateringer af revisionsstandarder er med til at reducere forventningskløften og øge tilliden. I undersøgelsen er der dog indikationer på, at der forekommer manglende kommunikation og gennemsigtighed omkring revisionstandarder og processen for implementering. Dette kan have en negativ effekt på respondenternes tillid, da det kan medføre en manglende følelse af inklusion.

Det ses en klar efterspørgsmål efter forbedret kommunikation blandt respondenterne, hvilket kunne bidrage til en bedre fælles forståelse af standarderne og derved mindske forventningskløften yderligere. I interviewet med Jan Bo Hansen blev det foreslået at ansætte en journalist til at oversætte

revisionsstandarderne i et mere brugervenligt sprog. Dette forslag blev positivt modtaget af respondenterne og kunne være en mulig løsning på kommunikationsudfordringen.

På baggrund af den indsamlede empiri i form af et interview og en spørgeskemaundersøgelse kan hypotesen på nuværende tidspunkt ikke falsificeres og anses derfor at være gyldig indtil videre. Implementering og opdateringer af revisionsstandarder, herunder ISA 600 (RE), synes at bidrage positivt til offentlighedens tillid og til at reducere forventningskløften. Det er dog vigtigt at understrege, at denne konklusion er midlertidig og kan modvises i fremtidige undersøgelser eller observationer, som kritisk rationalisme foreskriver. Eventuelle fremtidige ændringer i offentlighedens opfattelse eller i standardernes struktur og kommunikation kan potentielt udfordre konklusionen.

6 LITTERATURLISTE

6.1 FAGLITTERATUR

Holm, A. B. (2023). Videnskab i virkeligheden: En grundbog i videnskabsteori, 3. udgave. Samfundslitteratur.

Andersen, I. (2019). Den skinbarlige *virkelighed*, vidensproduktion i samfundsvidenskaberne (6th ed.). Samfundslitteratur.

Warming-Rasmussen, B. (1990). Tillidsforholdet og forventningskløften mellem brugeren af revisionsyndelsen og den statsautoriserede revisor.

6.2 VIDENSKABELIGE ARTIKLER

Warming-Rasmussen, B. (1990). *Tillidsforholdet til revision og revisorer*. FSR's Årsskrift. Revision - Erhvervsøkonomi.

Davidsen, C. M. (2024). *ISA 600 R - Ajourført standard om revision af koncernregnskaber (inklusive-komponentrevisorers arbejde) - Overblikartikel*. Revision & Regnskabsvæsen.

Olsen, H. B., & Hansen, M. N. (2024). *ISA 600 R - Det fulde ansvar for hele koncernen*. Revision & Regnskabsvæsen.

Porter, B. (1993). An Empirical Study of the Audit Expectation-Performance Gap. Accounting and Business Research.

6.3 INTERNETKILDER

Rasmussen, P., & Wiewiura, J. Offentlighed. (2024). Den Store Danske. <https://denstoredanske.lex.dk/offentlighed>

Christensen, M. (2015). *Revision*. Den Store Danske. <https://denstoredanske.lex.dk/revision>

Revision Plus. (n.d.). *Revisionens oprindelse*. <https://revision-plus.com/da/revisionens-oprindelse/>

Kolby, M. (2014). *En række tidligere partnere har købt rettighederne til navnet og genopliver revisionshuset, der kollapsede efter Enron-skandalen*. Berlingske.dk. <https://www.berlingske.dk/virk-somheder/arthur-andersen-genopstaar-12-aar-efter-enron-skandalen>

The Sarbanes Oxley Act. (n.d.). <https://sarbanes-oxley-act.com/>

Hvad er en koncern? (n.d.). Legal Desk. <https://www.legaldesk.dk/erhverv/holdingstruktur/hvad-er-en-koncern>

Wong, P. (2004). *Challenges and successes in implementing international standards: Achieving convergence to IFRS and ISAS*. <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/audit-assurance/publications/challenges-and-successes-implementing-international-standards-achieving-convergence-ifrss-and-isas#:~:text=A%20new%20international%20study,%20commissioned%20by,International Federation of Accountants>.

Hansen, M. (2020). halo-effekt. LEX - Danmarks Nationalleksikon. <https://lex.dk/halo-effekt>

Casad, B., & Luebering, J. E. (2024). Confirmation bias. Britannica. <https://www.britannica.com.translate.google/science/confirmation-bias>

Pilat, D., & Krastev, S. (n.d.). Why do we blame external factors for our own mistakes? The Decision Lab. <https://thedecisionlab.com/biases/self-serving-bias>

Warming-Rasmussen, B., & Klarskov Jeppesen, K. (2019). *STATUS PÅ FORVENTNINGSKLØFTEN*. SIGNATUR, 4, 22–24. https://www.fsr.dk/Files/Files/Dokumenter/V%C3%A6rkt%C3%B8jer/SIGNATUR/Magasiner/SIGNATUR%20nummer%204_%202019.pdf

Bagger, A. (n.d.). *Kildekritik* – Københavns universitet. <https://kub.ku.dk/biblioteker/frederiksberg/vejledninger/kildekritik/>.

Our purpose. (n.d.). IFAC. <https://www.ifac.org/who-we-are/our-purpose>

Public Interest Oversight Board (PIOB). (n.d.). <https://www.iasplus.com/en/resources/global-organisations/piob>

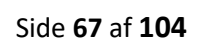
Public Interest Oversight Board. (n.d.). About us. <https://www.piob.org/about-us>

About IAASB. (n.d.). IAASB. <https://www.iaasb.org/about-iaasb>

Stakeholder Advisory Council. (n.d.). International Foundation for Ethics and Audit. <https://www.ethicsandaudit.org/stakeholder-advisory-council>

International Federation of Accountants. (2022). IAASB strategy and work plan 2022-2026. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Strategy-and-Work-Plan-2022-2026.pdf>

7.1 BILAG 1: INVITATIONSBREV TIL INTERVIEW MED JAN BO HANSEN



7.2 BILAG 2: INTERVIEWGUIDE FOR JAN BO HANSEN

Introduktion af Jan Bo Hansen

1. Vil du kort præsentere dig selv, og hvad du beskæftiger dig med til hverdag?
2. Hvor lang tid har du arbejdet med IAASB og hvad har din rolle været?
3. Kan du sætte et par ord på dine egne erfaringer med implementering og opdatering af revisionsstandards? Herunder implementering af ISA 600?

Forarbejdet omkring en revisionsstandard

4. Hvordan og hvornår identificerer IAASB et behov for at implementere en ny revisionsstandard, herunder opdatere eksisterende revisionsstandards?
5. Hvordan plejer forløbet med en ny standard at fungere?
6. Hvor lang tid plejer et forløb med implementering af standarder at tage?
7. Hvordan sikrer IAASB, at alle relevante interessenter, inkl. offentligheden, er involveret i forarbejdet til opdatering eller implementering af nye revisionsstandards?
8. Hvem er de typiske involverede parter i forarbejdet til en ny revisionsstandard?
9. Har du set, at offentligheden har svært ved at kommentere på standarder på grund af manglende viden?

Overordnet om forventningskløften

10. Er forventningskløft et begreb som IAASB anvender aktivt i deres arbejde med nye standarder?
11. Hvilke faktorer mener du bidrager til at der opstår forventningskløfter til regnskabsbrugere?
12. Har IAASB en specifik strategi for at mindske forventningskløfter gennem standardopdateringer?
13. I din mening er ajourføring af standarder en god måde at opretholde tilliden hos regnskabsbrugere og hvorfor?
14. I din mening kan manglende kompetencer hos interessenter inkl. offentligheden være med til at forvrænge tilliden til revisors arbejde og skabe potentielle forventningskløfter?
15. Hvilke udfordringer ser du i implementeringen af nye standarder, især i forhold til at sikre, at de reelt mindsker forventningskløften?

Overordnet om ISA 600 (RE) – Hvis relevant

16. Hvad har din rolle været i forbindelse med den nye ISA 600 revised?
17. Hvilke specifikke ændringer er blevet foretaget som adresserer offentlighedens interesser?
18. Har IAASB modtaget specifik feedback fra offentligheden, der indikerede en kløft mellem, hvad der forventes af koncernrevisorer, og hvad der reelt leveres? Hvordan er denne feedback blevet integreret i den nye standard?

Kommunikation og gennemsigtighed

19. Hvordan arbejder IAASB med at sikre, at standarderne er forståelige for både revisorer og ikke-fagfolk, såsom investorer og offentligheden?
20. Hvordan samarbejder IAASB med andre interessenter, såsom regulerende myndigheder, for at sikre, at standarder ikke kun opfylder faglige krav, men også samfundsmæssige forventninger?
21. Er der en fastlagt proces for at sikre, at offentligheden forstår formålet og implikationerne af en ny standard?
22. Hvordan kommunikerer IAASB standard opdateringer til interessenter inkl. offentligheden?
23. Tror du, at der andre måder man kan kommunikere omkring standardopdateringer til at forbedre offentlighedens forståelse af, hvad revisorer egentlig laver?
24. Andre perspektiver?

Fremtidige perspektiver

25. Hvordan ser du udviklingen af revisionsstandards i fremtiden i forhold til at mindske forventningskløfter?
26. Hvilke udfordringer ser du for IAASB i fremtiden, når det kommer til at sikre tillid og kommunikere effektivt med offentligheden om revisionsstandards?

Afslutning

27. Hvordan indsamler IAASB feedback fra interessenter om, hvorvidt nye standarder har den ønskede effekt på forventningskløften?
28. Er der nogen eksempler på situationer, hvor en ny standard ikke havde den forventede effekt, og hvordan håndterede IAASB dette?
29. Er der noget andet, du mener er vigtigt at tilføje om IAASB's rolle i at sikre offentlighedens tillid gennem revisionsstandards?

7.3 BILAG 3: TRANSSKRIFTION AF INTERVIEW MED JAN BO HANSEN

Dato: 27. august 2024 kl. 13:00

Lokation: Weidekampsgade 6, 2300 København S

Varighed: 38 min

Respondent: Jan Bo Hansen (JBH)

Interviewer: Peter Saxil Jørgensen (PSJ)

PSJ Tusind tak for at du vil medvirke til et interview omkring dit arbejde i IAASB med særligt henblik på forventningskløften i forbindelse med implementering og opdatering af revisionsstandards. Som kort introduktion forsøger jeg at blive lidt klogere på, hvordan IAASB generelt set arbejder med at implementere standarder med fokus på det forarbejde, der sikrer at offentligheden er enige i det udførte arbejde. Til det har jeg udarbejdet en interviewguide bestående af 29 spørgsmål, som var udsendt på forhånd og som vil være grundlag for interviewet. Har du andre perspektiver er disse selvfølgelig velkomne.

JBH Det er fint.

PSJ Vil du kort præsentere dig selv, og hvad du beskæftiger dig med til hverdag?

JBH Ja, jeg hedder Jan Bo Hansen og er i øjeblikket etikchef i Deloitte. Jeg har været i Deloitte i 44 år og har i en lang række år været ansvarlig for den faglige udvikling inden for revision og regnskab samt risk management. Da jeg blev 63 trådte jeg dog ud af den rolle og nu arbejder jeg primært med erstatningssager og etikforhold i Deloitte.

PSJ Hvor lang tid har du arbejdet i IAASB og hvad har din rolle været?

JBH Det er længe siden efterhånden. Jeg var faktisk en af de første medlemmer af IAASB, som tidligere var det noget som hed IAPC. Den tidligere organisation lavede faktisk ikke revisionsstandards, men mere retningslinjer og guidance. I 2000 skiftede det og jeg blev medlem af IAASB, hvor jeg i de første 2-3 år sad som de nordiske landes repræsentant, altså repræsentant for den nordiske revisorforening. I resten af tiden sad jeg som Deloitte's repræsentant i IAASB. Samlet sad jeg i IAASB i 8 år.

- PSJ Kan du sætte et par ord på dine egne erfaringer med implementering og opdatering af revisionsstandarder? Herunder implementering af ISA 600?
- JBH Ja, dengang vi startede ISA 600 projektet og så længe det varede var det det mest omfattende projekt der var i IAASB. Det tog jo over 3-4 år før vi var færdige med standarden og det var også den første standard, der var ude i 3 forskellige høringsudkast før vi kunne færdiggøre den. Så den var meget kontroversiel fordi vi eliminerede det som hedder "shared responsibility", som betød at koncernrevisor kunne placere noget af ansvaret ude hos komponentrevisorer. Det var en hel normal praksis i USA, men EU-kommissionen ville ikke acceptere et delt ansvar og derfor landede vi på, at det er koncernrevisor som har ansvaret for hele revisionen. Det er så blevet endnu mere tydeliggjort i den nye opdaterede ISA 600 standard som er kommet for nyligt.
- PSJ Hvordan og hvornår identificerer IAASB et behov for at implementere en ny revisionsstandard, herunder opdatere eksisterende revisionsstandarder?
- JBH Da jeg var i IAASB havde vi noget som hed "Consultative Advisory Group" og det var en sammenslutning af forskellige landes standardsættere og tilsynsmyndigheder. Der var også en del bruger repræsentanter. De gav alle input til IAASB om hvad der er behov for, hvad IAASB skulle fokusere på, hvilke nye standarder skal der laves og hvilke opdateringer af eksisterende standarder der var behov for. Det bundede så ud i et arbejdsprogram for IAASB for de næste 3 år. Dette arbejdsprogram indeholdt en beskrivelse af hvilke prioriteter vi ville fokusere på de næste 3 år. Du kan eksempelvis i dag også finde det nuværende arbejdsprogram som beskriver hvad IAASB fokuserer på i dag. "Consultative Advisory Group" er for ganske nyligt blevet erstattet med noget der hedder: "SAC: stakeholder advisory council", men er overordnet set det samme. Det er et rådgivningsforum der er med til at give input til IAASB i forhold til om der eksempelvis er behov for at opstramme en ISA standard.
- PSJ Hvor lang tid plejer forløbet med en ny standard at tage og hvordan forløber processen sig typisk? Du nævnte tidligere, at den daværende ISA 600 standard tog 4 år at lave?
- JBH Ja, altså at tro man kan identificere et behov på et område som skal reguleres af en standard kan tage mellem 1-2 år er nok helt urealistisk. Det starter jo med man laver et visionspapir som man sender ud, og som forklarer hvor IAASB ser et behov for at lave en ny standard eksempelvis ved besvigelser. I visionspapiret vil der stå formål og hvad den skal indeholde, samt hvilke krav der vil være på et overordnet niveau. Det sender man ud og får input på det. Efter man har modtaget behørigt input udarbejder man et høringsudkast til selve standarden, som man sender ud og modtager respons på. Det kan resultere i en endelig standard eller et nyt høringsudkast som man sender ud. Det kan derfor være en lang proces. For ISA

600 var vi ude i 3 forskellige høringsudkast inden vi færdiggjorde standarden. Normal praksis er, at der i hvert fald er 2 høringsudkast før en standard er endelig.

PSJ Det var vel også fordi det var en hel ny standard?

JBH Ja, det var nemlig en hel ny standard og det var også derfor den var noget vanskelig at lave, fordi der ikke fandtes nationale standarder ang. koncernrevision.

PSJ Kan man så antage, at den nye ISA 600R har taget mindre tid og generelt med opdatering af standarder ikke er lige så en omstænding proces som med etableret af en hel ny standard?

JBH Det har du ret i. ISA 600R har ikke taget lige så lang tid.

PSJ Hvordan sikrer IAASB, at alle relevante interessenter, inkl. offentligheden, er involveret i forarbejdet til opdatering eller implementering af nye revisionsstandarder?

JBH Ja, spørgsmålet er vel hvad offentligheden er? Og her er offentligheden repræsenteret ved "Consultative Advisory Group". Det er for eksempel tilsynsmyndigheder, standardsættere i de enkelte lande osv. Nu er der ikke så mange selvstændige standardsættere mere. De fleste tager udgangspunkt og anvender ISA'erne. Canada, USA og England er eksempler på selvstændige standardsættere. England har dog stadig et stort fokus på ISA'erne. Offentligheden har jo ændret sig fra tidligere, men det er altså via "Consultative Advisory Group" eller igennem "SAC – stakeholder advisory council" som den hedder nu, hvor inputtet kommer fra. Det kan selvfølgelig også komme fra det der hedder: "Public Interest Oversight Board", som er en tilsynsmyndighed med IAASB og det er det der gør, at en privat organisation kan få lov til at lave revisionsstandarder og etikstandarder. De bliver i princippet adopteret af de enkelte landes regeringer. De umiddelbare medlemmer af "Public Interest Oversight Board" er tilsynsmyndigheder som SCC i USA og EU-kommissionen der sidder med i den forsamling. Det kan du slå op på IAASBs hjemmeside. De repræsenterer offentligheden og kan også komme med input i form af forventninger som ikke er umyndiggjort i de eksisterende standarder.

PSJ Hvem er de typiske involverede parter i forarbejdet til en ny revisionsstandard?

JBH Ja, man kan jo sige, at medlemmerne i IAASB også kan komme med input. Det er jo typisk medlemmer som har relationer til standardsættere i de enkelte lande. Da jeg sad som Deloitte's repræsentant, der havde jeg en technical advisor som var den faglige chef i USA. Han var derudover også formand for revisionsteknisk udvalg i den amerikanske revisorforening på det tidspunkt. Han hjalp mig med input i forhold til hvilke interesser og synspunkter amerikanerne havde i forhold til at gå med på ISA600 standard hvor man ikke længere kunne dele ansvaret med komponentrevisor. Det resulterede i, at vi måtte stille

nogle ret skrabe krav op til hvad koncernrevisors ansvar var, så man sikrede sig til en tilpas grundig revision. Det er heller ikke en hemmelighed, at da vi skrev ISA315 som fastlægger risikomodellen som den måde man skal revidere, der havde vi også mange drøftelser i relation til hvad vi gør i Deloitte. Deloitte anvendte jo en overbevisningsmodel som derfor skulle transformeres til en risikomodel. I den forbindelse fik vi mange krav ind, der gjorde risikovurderingsfasen mere robust. Så medlemmerne i IAASB kan også komme med input hvis de ser et behov for at opdatere en standard eller lave en hel ny.

PSJ Har du set, at offentligheden har svært ved at kommentere på standarder på grund af manglende viden? Og hvordan sikrer i fuldstændighed i forhold til om alle parter af offentligheden har haft mulighed for at tilkendegive sin mening?

JBH Det plejer ikke at være et stort problem. Der plejer jo, at være ret mange høringssvar fra blandt andet offentlige myndigheder, ”toneangivet lobbyvirksomheder”, Den europæiske revisororganisation og øvrige interessenter. Det har ikke været af min opfattelse, at der har manglet væsentligt input til hvad en standard skulle indeholde. Der er dog en udfordring, når man nu modtager så mange høringssvar, som kan gå alle retninger. Hvordan får man så beskrevet, at man har taget hensyn til alle synspunkter og er landet det rigtige sted? I den forbindelse laver man sådan nogle ”basics of conclusions”, hvor man skriver en opsummering af alle modtagne inputs til de forskellige områder af standarden og dernæst forsøger at begrunde hvorfor man er landet hvor man er landet.

PSJ Vi skifter over til fokus på forventningskløften. Det første spørgsmål går på om forventningskløften er et begreb som IAASB anvender aktivt i deres arbejde med standarder?

JBH Ja, det er klart. Det var nok mest tydeligt i drøftelserne om ISA 240, hvor der var nogen, som havde det synspunkt, at kunden var skyldig indtil det modsatte var bevist og man faktisk skulle tilgå en revision på samme måde som politiet efterforsker en sag. Der er også den anden grøft, hvor omfanget ville være så stort, at det ville koste for meget og derfor være svært at finde nogen til at betale for det. Så der var en kløft og det er der vel stadig i forhold til hvor meget revisor kan gøre for at afdække svindel.

PSJ Hvilke faktorer mener du bidrager til at der opstår forventningskløfter til regnskabsbrugere?

JBH Den største årsag til en forventningskløft er manglende indsigt i hvad revision egentlig er. Altså hvilke handlinger man laver som revisor og hvilke begrænsninger der er i forhold til at kunne afdække forhold til eksempelvis bedrageri. Hvis man fik den større indsigt, uden at vide hvordan det kunne lade sig gøre, for hvis vi vidste det, så havde vi jo gjort det. Det er noget vi har drøftet alle de år jeg har været med til at skrive standarder både internt og

eksternt. Hvordan kan vi egentlig forklare hvilke begrænsninger der er for revision indenfor et givet område? Jeg tror godt myndigheder kan forstå det, men det bliver først en udfordring, når der er noget der går galt og viser sig at blive udfordret. Så er det jo en sag for modpart at gøre den forventningskløft en større. Fordi påstanden er jo eksempelvis, at hvis der er lidt tab, så skulle selvfølgelig revisor have opdaget det og derfor skal revisor betale den store erstatning. Det er jo i realiteten kun ved store sager, skandaler, virksomhedskrak eller andet at forventningskløften for alvor kommer op til overfladen. Denne bliver nok drevet af egne interesser i forhold til hvad revisor bør opdage og hvad kan man opdage som revisor. Det er en svær diskussion at tage på det generelle plan, fordi man prøver at forklare noget som, er kompliceret og svært gennemskueligt til nogen som ikke rigtigt har forudsætningerne til at forstå det.

PSJ Har IAASB en specifik strategi for at mindske forventningskløfter gennem standardopdateringer?

JBH Jeg er ikke helt opdateret på hvad de gør i dag, men dengang jeg var medlem, prøvede man at deltage i forskelle symposier osv. Jeg har for eksempel talt for FNs forsamling for regnskabsaflæggelse hvor jeg prøvede at fortælle om hvilke muligheder vi havde som revisionsstandardsættere og hvordan vi kunne bygge mest mulig kvalitet ind i en revision. Men jeg snakkede også om de begrænsninger der var. Specielt formanden for IAASB holder jo mange taler rundt omkring hvor han beskriver rammerne for standardsætning og hvilke muligheder der er. Direkte tiltag til at mindske forventningskløften ved jeg ikke om man gør i IAASB.

PSJ Man kan jo sige, at teorien fortæller, at interessenter som direktører, aktionærer mv. er en del tættere på revisor og det arbejde der følger med. Derfor er forventningskløften blandt dem lavere end blandt den gængse offentlighed, der ikke har det fornødne kendskab til hvad revision er.

JBH Ja, det er jeg enig i.

PSJ Kunne du forestille dig, at man kunne lave en eller anden form for oplysningskampagne hvor man forsøgte, at skabe bredere kendskab og derved mindske forventningskløften?

JBH Jeg har ikke nogen gode ideer til hvordan det skulle forløbe sig. Det er klart, at jo mere man kommunikerer om revision, revisionsbegrænsninger mv. jo mere indsigt skaber man. Jeg tror dog ikke, at man til fulde kan eliminere forventningskløften.

PSJ Specialet kommer hovedsagligt til at tage udgangspunkt i ISA600R i forhold til forventningskløften. Har du været involveret i opdatering af den standard?

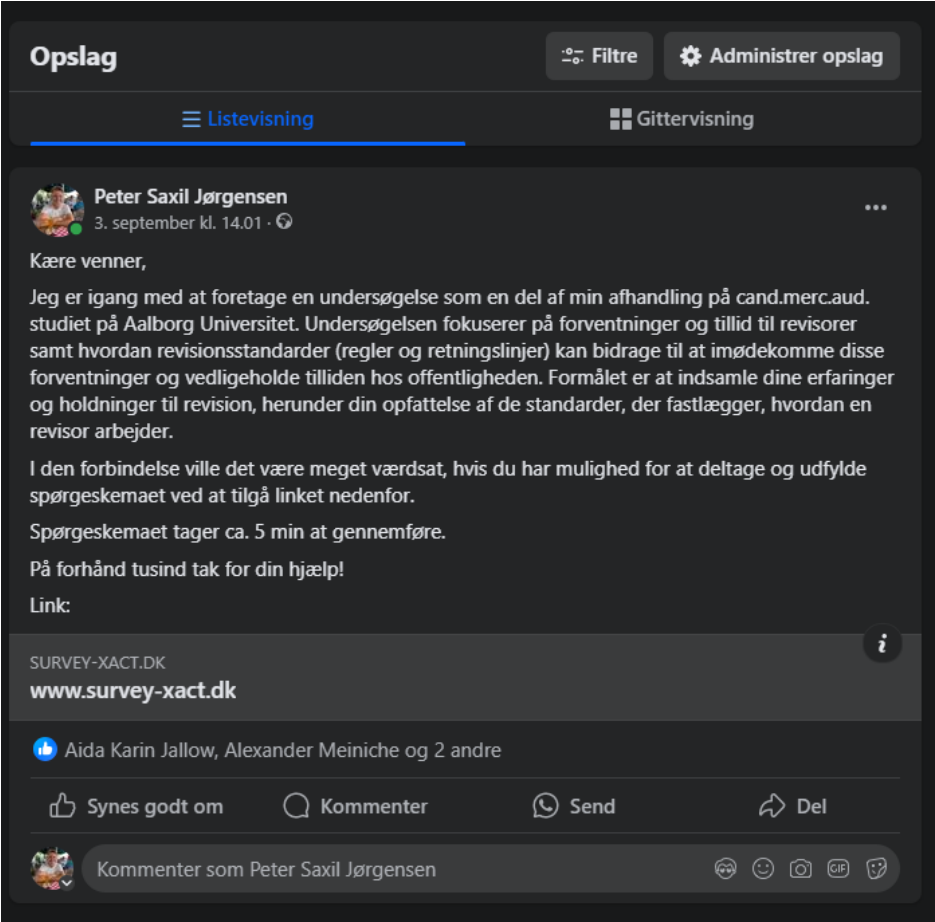
- JBH Overhovedet ikke, men jeg har selvfølgelig hørt om den. Det jeg kan sige er, at standarden er blevet tydeligere nogen steder, men er i bund og grund ikke ændret sig. Der ikke noget som står i ISA 600 R som ikke også stod i den oprindelige. Det er meget normalt med nye standarder, at de er skrevet på en måde, hvor man selv kan fortolke hvordan man gerne vil følge en regel. De er typisk ikke skrevet så præcise som de kunne være, fordi så kunne man ikke få flertal til at få dem godkendt i boardet. Derfor er der nogle gange et behov for at lave en lidt dårlige standard end den kunne være, fordi så kan man få den vedtaget og få den ud og arbejde med den i praksis. Så nogle af de ting der måske kunne fortolkes på en lidt mere lempelige måde, er blevet tydeliggjort i den opdateret standard. Jeg var formand for den arbejdsgruppe der udarbejdede standarden og efter min mening er der ikke noget i den nye standard, som man ikke kunne læse i den gamle. Så overordnet set er der ikke kommet nye principper, bortset fra, at man ikke har "Financially significant components" og sådan noget. Tankegangen er meget det samme vil jeg sige. Nu benytter man sig af en endnu mere ren risikomodel på koncernrevisioner end man gjorde før. Vi indførte principperne for "Financially significant components" hvor der skulle laves fuld revision, fordi det er svært for en koncernrevisor at lave en tilstrækkelig god risikovurdering i en meget stor komponent, hvor vedkommende ikke selv er en del af revisionen. Den væsentligste ændring er nok, at koncernrevisionsteamet skal lave endnu mere, end man skulle før, men det har hele tiden været sådan, at man skulle betragte koncernrevision på samme måde som en helt almindelig revision, hvor den underskrevne partner fastsætter strategi, planlægning og også sikrer sig til sidst, at alt er lavet rigtigt. Dette aspekt er blot blevet tydeliggjort i den nye standard.
- PSJ Opdateringen kommer jo også i forlængelse af opdateringen af ISA 315 revised. Det er vel også for at sikre, at der kommer bedre samspil på tværs?
- JBH Ja.
- PSJ Tror du, at ændringer er med til at varetage offentlighedens interesser? Eksempelvis ved at man tydeliggør formuleringer eller at koncernrevisor tager mere ansvar i forhold til komponent revisor?
- JBH Ja, det tror jeg. Jeg mener, at jo mere den underskrivende koncernrevisor involverer sig i revisionen jo bedre bliver kvaliteten. Det forudsætter selvfølgelig, at koncernrevisor har de fornødne kompetencer. Så jo mere vi kan tydeliggøre dette ansvar jo bedre revisioner tror jeg vi kan få. Hvis man læste den gamle ISA 600 på den måde, at man bare kunne overlade en masse ansvar til komponentrevisorerne, så er det i hvert fald blevet bedre i den nye standard.

- PSJ I den nye standard er der ikke noget som hedder review handlinger mere. Hvad er din holdning til det?
- JBH Ja, den gang kunne man lave desktop review af ikke betydelige komponenter. Der er vel kommet nogle krav til hvad man skal gøre på dem, for at sikre den tilstrækkelige robusthed. Jeg vil stadig mene, at princippet er det samme og jeg vil også mene, at hvis man bare lavede en år til år analyse i de komponenter der ikke var i scope, så var det ikke godt nok efter den gamle standard heller.
- PSJ Ja, du kan sige, at det heller mod en direkte risikovurdering på koncernregnskab som helhed konsolideret.
- JBH Ja, og sådan er ISA 315 jo også. Det er jo ikke nødvendigvis, at risikoen vedrører hele regnskabsposten.
- PSJ Det var lidt om ISA 600R. Det næste overordnede emne er i forhold til kommunikation og gennemsigtighed. Hvordan arbejder IAASB med at sikre, at standarderne er forståelige for både revisorer og ikke-fagfolk, såsom investorer og offentligheden?
- JBH Det tror jeg ikke vi arbejder med. Den gang jeg var en del af IAASB skrev vi standarderne på en måde hvor revisorer kunne forstå dem og ikke nødvendigvis andre. Vi prøvede selvfølgelig kan give tilstrækkeligt med supplerende tekst i de forklarende paragraffer bag ved standarden, men det var også primært til at give vejledning til revisorer og ikke nogen andre på hvordan det skulle forstås. Det mener jeg heller ikke skal stå i en standard. Hvis der er behov for det, så kan man lave en læsevejledning til offentligheden for hvad en given standard betyder. Det er jo faktisk ikke en dårlig idé, at hver gang man opdaterer eller laver en ny standard, at man samtidig lavede en Pixi bog, der beskrev standarden på et mere forståeligt sprog. Den skulle nok ikke skrives af IAASB, men derimod af en journalist eller lignende og så kunne IAASB rette det til efterfølgende. Jeg tror dog ikke, at man kan sætte standard skrivere til at lave en Pixi vejledning. Det er jo det samme, som når en nyhed skal publiceres med formål om at alle skal kunne forstå den, så skal den jo heller ikke være fagfolk, men derimod marketingsfolkene og så kan man lige rette den til, hvis der er noget som er gået galt.
- PSJ Nej, det er faktisk ikke en så dårlig en idé i forhold til offentligheden med formål om at fortælle historien om en revisor på en nem og overskuelig måde. Altså at man laver en guide til at forstå standarderne.
- JBH Ja, det kunne være et middel til at mindske forventningskløften rent faktisk.

- PSJ Det var et godt input. Hvordan samarbejder IAASB med andre interessenter, såsom regulerende myndigheder, for at sikre, at standarder ikke kun opfylder krav, men også samfundsmæssige forventninger?
- JBH Jamen det er den relation som jeg beskrev indledningsvist mellem "Consultative Advisory Group", "SAC" og "Public Interest Oversight BOARD".
- PSJ Er der en fastlagt proces for at sikre, at offentligheden forstår formålet og implikationerne af en ny standard?
- JBH Ja, det synes jeg på baggrund af de visionspapirer der bliver sendt ud inden man igangsætter udviklingen af en hel ny standard. Eller de forskellige høringsudkast der for at fortælle hvorfor det er vi har strammet op. Der er altid sådan et indledende afsnit som forklarer det. Det mener jeg er den bedste måde at gøre det på.
- PSJ Hvordan kommunikerer IAASB standard opdateringer til interessenter inkl. offentligheden?
- JBH Jeg faktisk ikke hvad de gør nu, men jeg var medlem i hele den periode, hvor vi skrev de første revisionsstandarder og var derfor helt nyt. Det vi gjorde for at kommunikere hvordan de skulle forstås, lavede vi en video serie, hvor vi havde lavet en video om de centrale standarder. Jeg kan i hvert fald huske, at jeg blev optaget i 2 eller 3 videoer i den periode med ISA 315, 600 og 330. Videoen sagde egentlig det samme som det skrevne forklaringer på hvad standarden skulle kunne og hvad den ikke kunne. Det var i hvert en måde at kommunikere på. Jeg kan da kun forstille mig, at det foregår på samme måde. Det er jo kun blevet meget mere moderne med video og podcast mv.
- PSJ Nu har vi været lidt inde på, at man kunne få en journalist til at lave artikler med mere brugervenligt sprog. Er der noget andet man kunne gøre i forhold til at få hele offentligheden med?
- JBH Jeg tror ikke, at man få hele offentligheden med. Det tror jeg heller ikke er relevant. Det essentielle er at få de vigtigste spiller med, altså aktionærer repræsentanter, de vigtigste tilsynsmyndigheder, vigtigste standardsættere og så tror jeg man når det man kan nå. Jeg tror aldrig vi kan forklare den almindelige dansker hvordan man skal læse og forstå et regnskab og hvordan revisor skal sikre at det regnskab er korrekt.
- PSJ Hvordan ser du udviklingen af revisionsstandarder i fremtiden i forhold til at mindske forventningskløfter?

- JBH Det er jeg for langt fra på nuværende tidspunkt. Det er for mange år siden at jeg var en aktiv del af det. Det er trods alt en 7-8 år siden jeg stoppede med udvikling af revision i firmaet. Der er nok løbet for meget vand i åen siden da.
- PSJ Det er helt i orden. Så hopper vi til afslutningen. Ved du hvordan IAASB indsamler feedback fra interessenter om, hvorvidt nye standarder har den ønskede effekt på forventningskløften og hvorvidt den løste de identificerede udfordringer?
- JBH Den gang jeg var medlem, gjorde vi det ikke. Nu skal der også gå en periode inden man kan få et indtryk af effekten på den nye standard, samt hvilke udfordringer der er. Indenfor de første 5 år tror jeg ikke der sker noget. Det primære feedback ville være i form af at der nok er behov for at stramme standarden op, da der er nogle områder som er svære at arbejde med. Det kommer jo med de drøftelser, der er med "Consultative Advisory Group" og fra de enkelte medlemmer af IAASB. De kunne eksempelvis give input i forhold til egne erfaringer. Det kunne være hvordan ISA 600 anvendes i tilfælde, hvor der ikke er et koncernregnskab, men hvor datterselskaber indregnes efter indre værdis metode. Det kan resultere i en opdateret standard eller en fortolkningsbidrag fra IAASB, hvor man tydeliggøre hvordan man skal læse den eksisterende standard.
- PSJ Den primære rolle fra IAASB, at opretholde tilliden til offentligheden igennem standardopdatering. Er der noget du mener, at vigtigt at tilføje eller kunne gøre anderledes få, at sikre at vi stadig overholder revisorlovens § 16.
- JBH Nej, det har jeg svært ved at se.
- PSJ Det var alle spørgsmål fra mig. Igen mange tak for at deltage og at komme med den fine journalist løsning.
- JBH Det var så lidt. God fornøjelse med det.

7.4 BILAG 4: INVITATION TIL AT MEDVIRKE I SPØRGESKEMA



From: Joergensen, Peter Saxil [REDACTED]
Sent: 14. september 2024 15:27
To: [REDACTED]
Subject: Spørgeskema undersøgelse | cand.merc.aud

Hej [REDACTED]

Jeg kommer med en sjov forespørgsel om i har lyst til at medvirke i en spørgeskemaundersøgelse?

Er nemlig i gang med at skrive mit speciale i forbindelse med cand.merc.aud studiet og undersøger derved tilliden til revisor og tilliden til de revisionsstandarder som en revisor arbejder med.

Det ville være meget værdsat, hvis i havde 5 min til at gennemgå via link nedenfor. I må også meget gerne videresende til andre kollegaer, så jeg kan få så mange svar som overhovedet muligt.

<https://www.survey-xact.dk/LinkCollector?key=VH9G3SYRUJCI>

På forhånd kæmpe tak for hjælpen.

Med venlig hilsen

Peter Saxil Jørgensen
Senior | A&A FS Audit
Deloitte Statsautoriseret Revisionspartnerselskab
Weidekampsgade 6, 2300 København S, Denmark
Deloitte: +45 36 10 20 30 | Mobil: +45 40 84 49 19
psjoergensen@deloitte.dk | www.deloitte.dk

Deloitte.

Empowered by the past, present in the moment and responsible for the future. Together we can make an impact that matters.

7.5 BILAG 5: UDFORMNING AF SPØRGESKEMA

Kære deltager,

Tak fordi du har valgt at deltage i denne undersøgelse om tillid til revisorer og forståelse af revisionsstandarder. Formålet med dette spørgeskema er, at indsamle oplysninger om din erfaring og holdning til revision, samt din opfattelse af de standarder, der fastlægger krav og retningslinjer for revisionsarbejdet, herunder den nye ISA 600 (revised) standard om koncernrevision. Fokus er på, at forstå, hvordan forskellige interessenter – fra den helt normale offentlighed, professionelle investorer og virksomhedsledere mv. til revisorer – ser på revisionsprocessen og dens betydning for offentlighedens tillid til revisor.

Dine svar vil hjælpe os med at få indsigt i, hvordan revisionsstandarder og kommunikationen omkring dem påvirker offentlighedens opfattelse af revisionsarbejdet. Vi sætter pris på din ærlige feedback, da det vil bidrage til at bedre forståelse af tilliden til revisor.

Spørgeskemaet tager cirka 5 min at gennemføre.

Endnu en gang tak for din tid og deltagelse.

GENEREL INTRODUKTION

1. Hvor gammel er du?
 - a. Under 18 år
 - b. 18-24 år
 - c. 25-34 år
 - d. 35-44 år
 - e. 45-54 år
 - f. 55-64 år
 - g. 65 år eller ældre
2. Hvilket uddannelsesbaggrund har du?
 - a. Ingen uddannelse
 - b. Gymnasial uddannelse eller Erhvervsuddannelse
 - c. Bachelorgrad
 - d. Kandidatgrad
 - e. Ph.d. eller højere
3. Hvilken rolle passer bedst på dig i forhold til regnskaber og revision?
 - a. Investor
 - b. Virksomhedsejer eller direktør
 - c. Ansat i en virksomhed, der bruger en revisor
 - d. Revisor
 - e. Jeg har ingen direkte rolle
 - f. Andet (Venligst specificer) [_____]
4. Hvor mange års erfaring har du med revision eller relaterede områder?
 - a. 0-2 år
 - b. 3-5 år
 - c. 6-10 år
 - d. 11+ år
 - e. Ingen erfaring
5. Hvor ofte interagerer du med revisorer eller revisorrelaterede spørgsmål?
 - a. Dagligt
 - b. Ugentligt
 - c. Månedligt

- d. Sjældent
- e. Aldrig

TILLID TIL REVISOR

Introduktion:

I den næste del af spørgeskemaundersøgelsen vil der være fokus på generel tillid til revisorer og deres arbejde.

Dine svar vil hjælpe os med at forstå, hvordan det overordnede tillidsniveau er til revisorer og deres arbejde.

Tillid er den grundlæggende forventning om, at andre mennesker handler pålideligt og i overensstemmelse med fælles normer og værdier. Det er en social mekanisme, der gør det muligt for os at samarbejde og interagere uden konstant bekymring for egen sikkerhed eller interesser. Tillid opbygges gennem positive oplevelser og bliver løbende evalueret og ajourført på baggrund af aktuelle oplevelser.

Spørgsmål:

6. Hvor meget tillid har du generelt til, at revisorer udfører deres arbejde på en måde, der beskytter dine interesser?
 - a. Meget høj tillid
 - b. Høj tillid
 - c. Neutral
 - d. Lav tillid
 - e. Meget lav tillid
7. Udsagn: Jeg tror, at et bedre kendskab til revisors arbejde ville øge min tillid til dem.
 - a. Helt uenig
 - b. Uenig
 - c. Hverken enig eller uenig
 - d. Enig
 - e. Helt enig
8. Udsagn: Jeg mener, at revisorer altid udfører de opgaver, de har lovet i deres arbejde.
 - a. Helt uenig
 - b. Uenig
 - c. Hverken enig eller uenig
 - d. Enig
 - e. Helt enig

9. Udsagn: Revisorers evne til at kommunikere klart om deres arbejdsmetoder og resultater påvirker min tillid til dem.
- a. Helt uenig
 - b. Uenig
 - c. Hverken enig eller uenig
 - d. Enig
 - e. Helt enig
10. Udsagn: Jeg føler mig mere tryk ved revisors arbejde, når der er gennemsigtighed omkring revisionsprocessen og -revisionsstandarderne.
- a. Helt uenig
 - b. Uenig
 - c. Hverken enig eller uenig
 - d. Enig
 - e. Helt enig

GENERELT OM REVISIONSSTANDARDE (ISA'er)

Introduktion:

I den næste del af spørgeskemaundersøgelsen vil der være fokus på din viden om og holdning til revisionsstandarde. Fokus vil være på hvordan general revisionsstandardudarbejdelse påvirker dit syn på revisionsprocessen og den sikkerhed, de skaber for offentligheden.

Revisionsstandarde er regler og retningslinjer, som revisorer følger for at sikre, at deres arbejde er af høj kvalitet. De er designet til at varetage offentlighedens interesser ved, at revisor udfører sit arbejde som er i overensstemmelse med offentlighedens forventninger.

Spørgsmål:

11. Hvor høj grad af kendskab har du til revisionsstandarde og deres betydning for offentligheden?
 - a. Slet ikke
 - b. Lidt
 - c. Moderat
 - d. Høj
 - e. Meget høj

12. Hvor høj grad af kendskab har du til processen for implementering af nye- eller opdatering af eksisterende revisionsstandarde?
 - a. Slet ikke
 - b. Lidt
 - c. Moderat
 - d. Høj
 - e. Meget høj

13. Jeg tror, at regelmæssige opdateringer af revisionsstandarde hjælper med at reducere fejl og forbedre kvaliteten af revisors arbejde.
 - a. Helt uenig
 - b. Uenig
 - c. Hverken enig eller uenig
 - d. Enig
 - e. Helt enig

14. Har du bemærket en forskel i din tillid til revisionsprocessen som følge af opdateringer eller implementering af nye revisionsstandards?
- a. Ja, min tillid er øget
 - b. Ja, min tillid er mindsket
 - c. Nej, min tillid er uændret
 - d. Ved ikke

PROCESSEN FOR UDARBEJDELSE AF REVISIONSSTANDARDE

Introduktion:

I den næste del af spørgeskemaundersøgelsen vil der være fokus på, hvordan offentligheden vurderer processen for udvikling og implementering af revisionsstandarde af IAASB.

Spørgsmålene vil fokusere på hvordan du omfatter måden revisionsstandarde udformes, og hvordan kommunikationen omkring muligheden for feedback kan påvirke tilliden til revisionstanderne og den måde revisor arbejder på.

Spørgsmål:

15. IAASB, som udarbejder revisionsstandarde, identificerer behovet for nye eller opdaterede revisionsstandarde ved at indsamle input fra en bred vifte af interessenter, såsom revisorer, tilsynsmyndigheder, virksomhedsledere, myndigheder, akademikere og brancheeksperter mv. Er du enig i, at denne tilgang sikrer, at standarderne både er i overensstemmelse med samfundets forventninger og bidrager til tillid til revisorernes arbejde?
 - a. Helt uenig
 - b. Uenig
 - c. Hverken enig eller uenig
 - d. Enig
 - e. Helt enig
16. Når behovet er klart, udarbejder arbejdsgrupper udkast til standarder, som sendes ud til offentligheden igennem høringer for feedback. Er du opmærksom på, at du som offentlighed har mulighed for at kommentere på høringsudkast til nye eller opdaterede revisionsstandarde udarbejdet af IAASB?
 - a. Ja, jeg er fuldt ud opmærksom på denne mulighed.
 - b. Jeg har hørt om denne mulighed, men jeg har ikke helt forstået, hvordan jeg kan kommentere.
 - c. Jeg er ikke særlig opmærksom på denne mulighed.
 - d. Nej, jeg var ikke klar over, at denne mulighed eksisterer.
17. Mener du, at IAASB burde øge kommunikationen og reklame omkring muligheden for at kommentere på høringsudkast, for at sikre en bredere deltagelse og indsamling af offentlig feedback, hvilket kunne bidrage til større tillid til revisionsstandarde?
 - a. Ja, jeg mener, at IAASB bør øge kommunikationen og reklame betydeligt.
 - b. Ja, jeg mener, at IAASB bør øge kommunikationen og reklame en smule.

- c. Jeg mener, at nuværende niveau af kommunikation og reklame er tilstrækkeligt.
- d. Nej, jeg mener, at IAASB ikke behøver at ændre kommunikationen og reklamen.
- e. Jeg er usikker på, om IAASB bør ændre kommunikationen og reklamen.

18. Tror du, at øget kommunikation og reklame omkring muligheden for at kommentere på høringsudkast vil føre til, at flere personer deltager i feedback-processen, og at denne øgede deltagelse vil bidrage til større tillid til revisionsstandarderne og bedre opfylde offentlighedens forventninger?

- a. Ja, jeg tror, at øget kommunikation og reklame vil føre til en væsentlig stigning i deltagelsen og samtidig bidrage til større tillid til revisionsstandarderne og bedre opfylde offentlighedens forventninger.
- b. Ja, jeg tror, at øget kommunikation og reklame vil have en positiv, men mindre effekt på deltagelsen, og at dette vil hjælpe med at sikre, at revisionsstandarderne er mere i overensstemmelse med offentlighedens forventninger og tillid.
- c. Jeg er usikker på, om øget kommunikation og reklame vil påvirke deltagelsen, og derfor er jeg usikker på, om det vil bidrage til at opfylde offentlighedens forventninger og tillid.
- d. Nej, jeg tror ikke, at øget kommunikation og reklame vil have nogen betydelig effekt på deltagelsen og dermed ikke påvirke, om revisionsstandarderne opfylder offentlighedens forventninger og tillid.

ISA 600 (REVISED)

Introduktion:

I næste del af spørgeskemaundersøgelsen vil der være fokus på de nylige opdateringer til ISA 600 (revised), som vedrører koncernrevision.

Der vil være fokus på, hvordan du ser på disse opdateringer, og hvilken indflydelse de har på din opfattelse af revisionskvalitet og offentlighedens interesser.

Spørgsmål:

19. Har du stiftet dig bekendtskab med den nye ISA 600 revised standard om koncernrevision?
 - a. Ja, jeg har læst og forstået den
 - b. Ja, jeg har læst den, men ikke forstået den fuldt ud
 - c. Jeg har hørt om den, men har ikke læst den
 - d. Jeg kender ikke til den
 - e. Jeg er ikke sikker

20. I den nye ISA 600 R standard er der lagt fokus på, at det primære ansvar ligger hos den underskrivende koncernrevisor og at ansvaret ikke kan uddelegeres til eksempelvis komponentrevisor. Er det, efter din mening, positivt for offentlighedens interesser, at den underskrivende partner involverer sig mere?
 - a. Helt uenig
 - b. Uenig
 - c. Hverken enig eller uenig
 - d. Enig
 - e. Helt enig
 - f. Jeg har ikke tilstrækkelige forudsætninger til at vurdere

21. I den nye ISA 600 R standard er der lagt vægt på at skabe mere robuste kommunikationslinjer mellem alle involverede parter i en koncernrevision. Er det, efter din mening, positivt for offentlighedens interesser, at der er implementeret flere krav til kommunikation og tilsyn med eksempelvis komponentrevisorer?
 - a. Helt uenig
 - b. Uenig
 - c. Hverken enig eller uenig
 - d. Enig
 - e. Helt enig

- f. Jeg har ikke tilstrækkelige forudsætninger til at vurdere
22. Den nye ISA 600 R standard præciserer, hvordan andre revisionsstandarder finder anvendelse i koncernrevision. Er det, efter din mening, positivt for offentlighedens interesser, at der skabes et bedre samspil af eksisterende standarder?
- a. Helt uenig
 - b. Uenig
 - c. Hverken enig eller uenig
 - d. Enig
 - e. Helt enig
 - f. Jeg har ikke tilstrækkelige forudsætninger til at vurdere
23. Den nye ISA 600 R har man introduceret en ny risikobaseret begrebsramme med fokus på at bedre kunne identificere risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet. Er det, efter din mening, gavnligt for offentligheden, at der stilles krav om mere omfattende risikovurdering og dokumentation?
- a. Helt uenig
 - b. Uenig
 - c. Hverken enig eller uenig
 - d. Enig
 - e. Helt enig
 - f. Jeg har ikke tilstrækkelige forudsætninger til at vurdere
24. Den nye ISA 600 R standard introducerer krav om bedre overvågning og opfølgning af kvalitetskontrol i koncernrevisioner. Er det, efter din mening, gavnligt for offentligheden, at der er et større fokus på kvalitetskontrol?
- a. Helt uenig
 - b. Uenig
 - c. Hverken enig eller uenig
 - d. Enig
 - e. Helt enig
 - f. Jeg har ikke tilstrækkelige forudsætninger til at vurdere
25. I den nye ISA 600 R standard er definitionen af, hvornår der er tale om en koncern, blevet mere tydeliggjort, hvilket præciserer, hvornår standarden skal anvendes. Er det, efter din mening, en fordel for offentligheden, at der er klare retningslinjer for, hvornår en koncernrevision skal finde sted?

- a. Helt uenig
- b. Uenig
- c. Hverken enig eller uenig
- d. Enig
- e. Helt enig
- f. Jeg har ikke tilstrækkelige forudsætninger til at vurdere

KOMMUNIKATION OG GENNEMSIGTIGHED

Introduktion:

I næste del af spørgeskemaundersøgelsen vil der være fokus på, hvordan revisorers arbejde og revisionsstandards formidles til offentligheden.

Afsnittet vil omhandle, hvordan du oplever gennemsigtigheden i revisionsprocessen, betydningen af klar kommunikation fra revisorer og løsningsforslag for at fremme kommunikationen til offentligheden.

Spørgsmål:

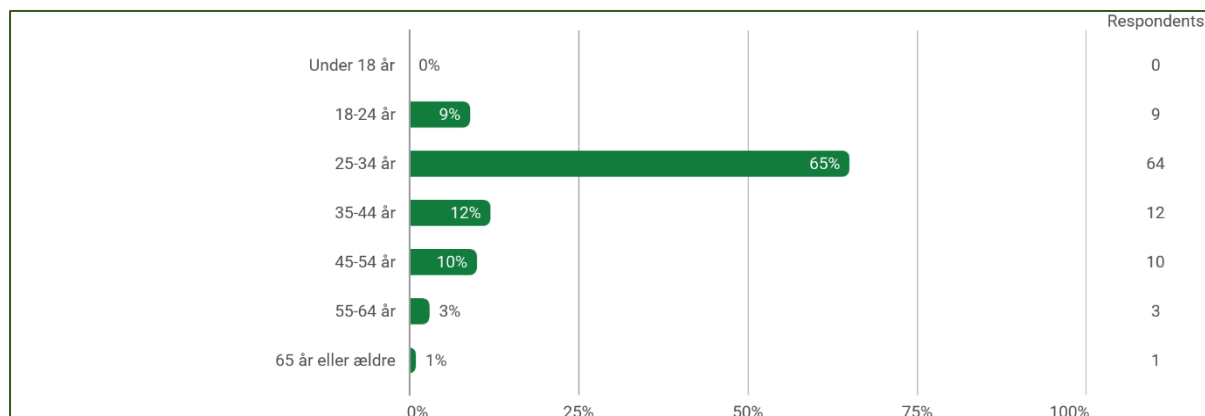
26. Hvor ofte støder du på information om revisionsstandards i medierne?
- a. Aldrig
 - b. Sjældent
 - c. Nogle gange
 - d. Ofte
 - e. Meget ofte
27. Hvor nemt er det for dig at forstå information om revisionsstandards, når du ser det i medierne eller andre kilder?
- a. Meget svært
 - b. Svært
 - c. Neutral
 - d. Let
 - e. Meget let
 - f. Ved det ikke
28. Hvor godt mener du, at revisionsstandards bliver forklaret i offentlig kommunikation (f.eks. pressemeddelelser, artikler)?
- a. Meget dårligt
 - b. Dårligt
 - c. OK
 - d. Godt
 - e. Fremragende
 - f. Ved det ikke

29. Hvor vigtig mener du, det er, at offentligheden er godt informeret om revisionsstandarder, altså hvordan en revisor arbejder?
- a. Ikke vigtig
 - b. Lidt vigtig
 - c. Moderat vigtig
 - d. Meget vigtig
 - e. Absolut nødvendig
30. Hvordan ville du bedømme dit eget kendskab til revisionsstandarder?
- a. Meget lavt
 - b. Lavt
 - c. Moderat
 - d. Højt
 - e. Meget højt
31. Ville du foretrække, at revisionsstandarder og generelle krav til revisor blev kommunikeret til offentligheden gennem artikler skrevet af journalister i et mere letforståeligt sprog?
- a. Ja, det ville være en stor hjælp
 - b. Ja, det kunne være nyttigt
 - c. Jeg er ligeglad
 - d. Nej, det er ikke nødvendigt
 - e. Nej, jeg foretrækker at læse de tekniske standarder selv
32. Ville en mere letforståelig kommunikation af revisionsstandarder og revisors arbejde give dig større tryghed ved de regnskaber, du læser eller får præsenteret?
- a. Ja, meget mere tryghed
 - b. Ja, en smule mere tryghed
 - c. Det ville ikke gøre nogen forskel
 - d. Nej, jeg ville stadig være usikker
 - e. Nej, det ville give mig mindre tryghed

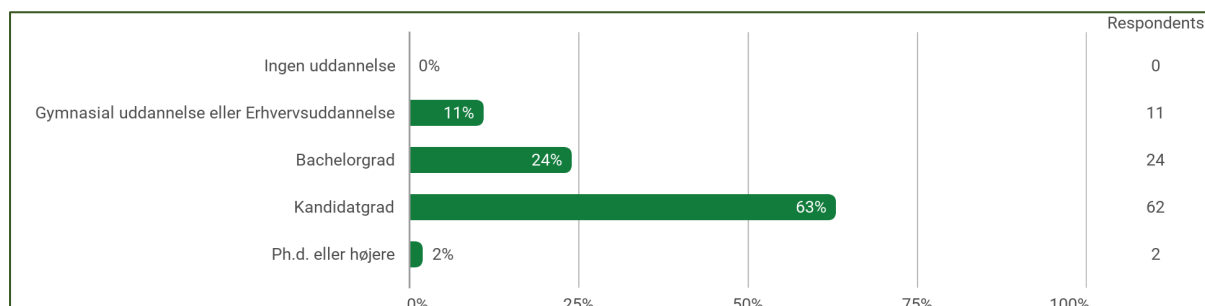
7.6 BILAG 6: RESULTATER FRA SPØRGESKEMA

GENEREL INTRODUKTION

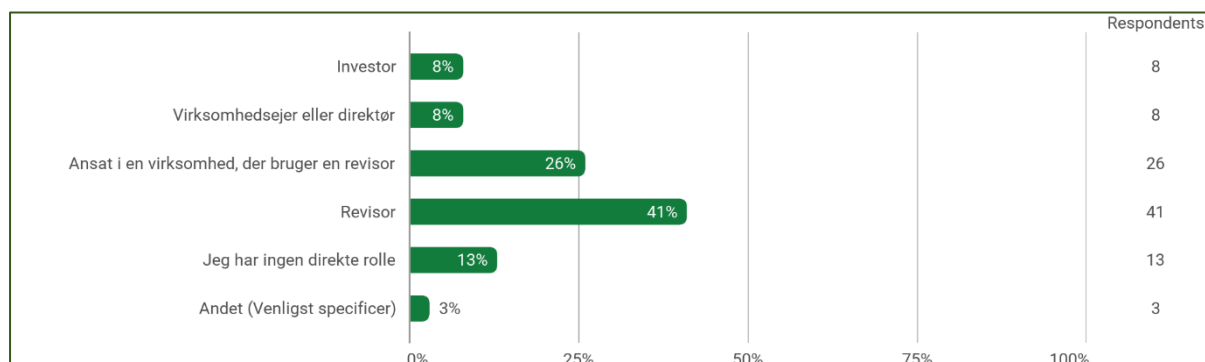
1. Hvor gammel er du?



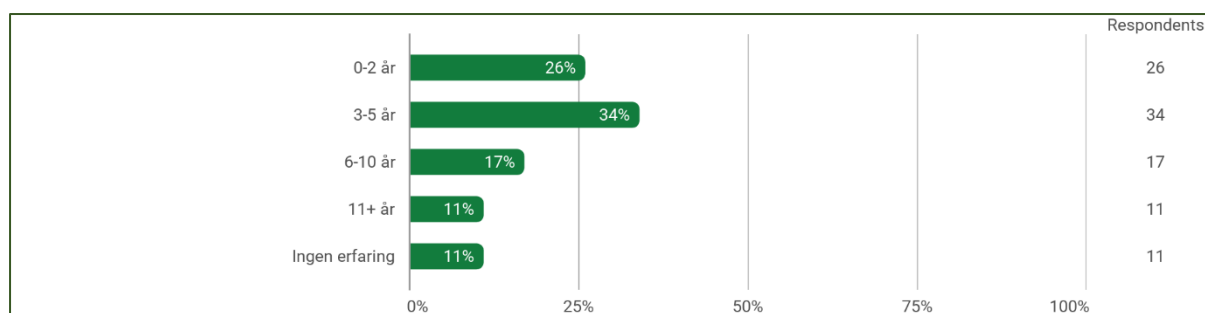
2. Hvilket uddannelsesbaggrund har du?



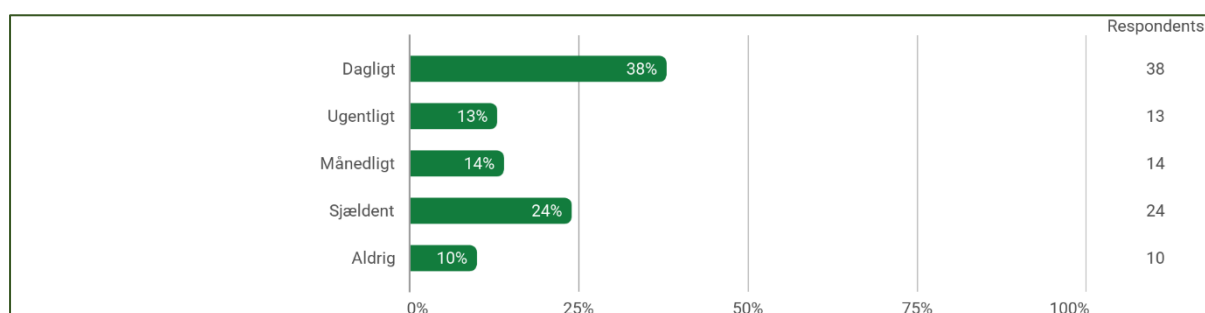
3. Hvilken rolle passer bedst til dig i forhold til regnskaber og revision?



4. Hvor mange års erfaring har du med revision eller relaterede områder?



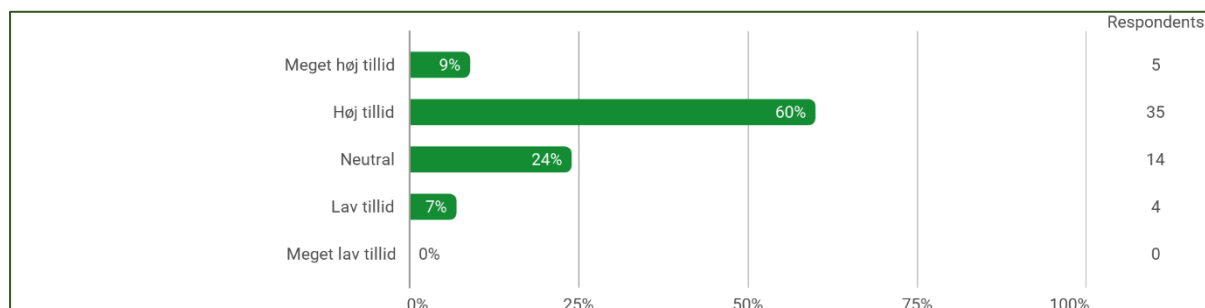
5. Hvor ofte interagerer du med revisorer eller revisorrelaterede spørgsmål?



TILLID TIL REVISOR

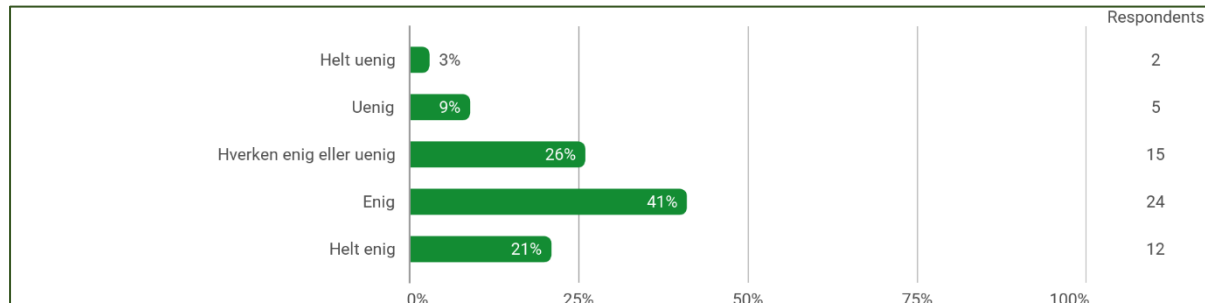
Filter: [Hvilken rolle passer bedst til dig i forhold til regnskaber og revision?] and not (Hvilken rolle passer bedst til dig i forhold til regnskaber og revision? = [Revisor])

6. Hvor meget tillid har du generelt til, at revisorer udfører deres arbejde på en måde, der beskytter dine interesser?



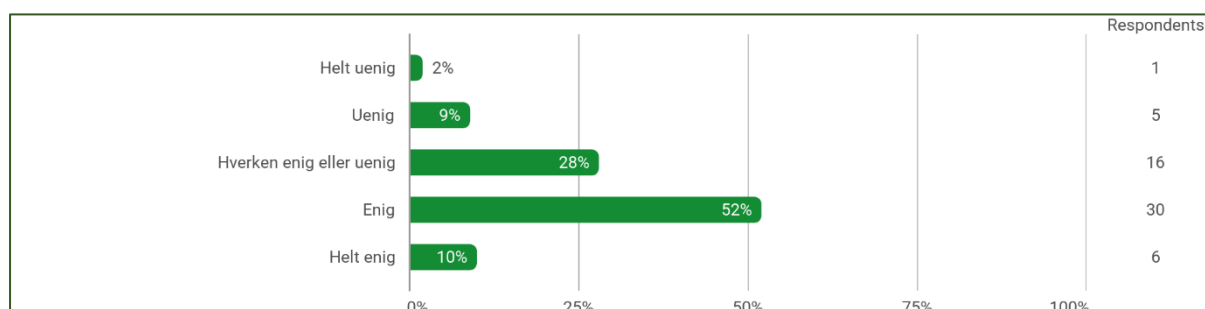
Filter: [Hvilken rolle passer bedst til dig i forhold til regnskaber og revision?] and not (Hvilken rolle passer bedst til dig i forhold til regnskaber og revision? = [Revisor])

7. Udsagn: Jeg tror, at et bedre kendskab til revisors arbejde ville øge min tillid til dem.



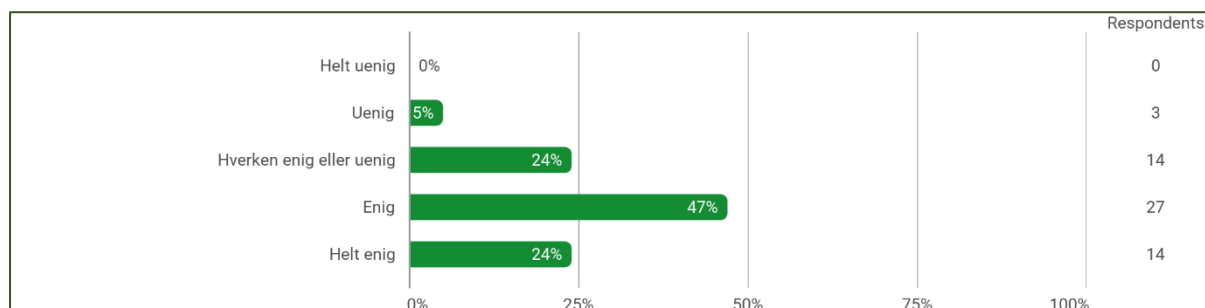
Filter: [Hvilken rolle passer bedst til dig i forhold til regnskaber og revision?] and not (Hvilken rolle passer bedst til dig i forhold til regnskaber og revision? = [Revisor])

8. Udsagn: Jeg mener, at revisorer altid udfører de opgaver, de har lovet i deres arbejde.



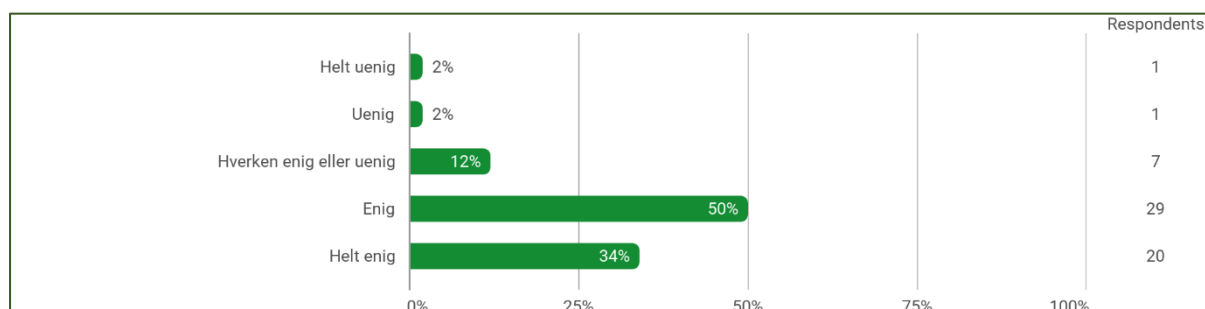
Filter: [Hvilken rolle passer bedst til dig i forhold til regnskaber og revision?] and not (Hvilken rolle passer bedst til dig i forhold til regnskaber og revision? = [Revisor])

9. Udsagn: Revisors evne til at kommunikere klar om deres arbejdsmetoder og resultater påvirker min tillid til dem.



Filter: [Hvilken rolle passer bedst til dig i forhold til regnskaber og revision?] and not (Hvilken rolle passer bedst til dig i forhold til regnskaber og revision? = [Revisor])

10. Udsagn: Jeg føler mig mere tryk ved revisors arbejde, når der er gennemsigtighed omkring revisionsprocessen og -revisionsstandarderne.



GENERELT OM REVISIONSSTANDARDE (ISA'er)

11. Hvor høj grad af kendskab har du til revisionsstandarde og deres betydning for offentligheden?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Slet ikke	12,5%	28,6%	18,5%	0,0%	37,5%	14,7%
Lidt	37,5%	14,3%	29,6%	0,0%	18,8%	15,8%
Moderat	37,5%	42,9%	22,2%	29,7%	18,8%	27,4%
Høj	12,5%	0,0%	25,9%	35,1%	25,0%	26,3%
Meget højt	0,0%	14,3%	3,7%	35,1%	0,0%	15,8%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

12. Hvor høj grad af kendskab har du til processen for implementering af nye- eller opdatering af eksisterende revisionsstandarde?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Slet ikke	75,0%	42,9%	25,9%	2,7%	50,0%	26,3%
Lidt	12,5%	28,6%	33,3%	10,8%	12,5%	18,9%
Moderat	12,5%	28,6%	29,6%	43,2%	31,3%	33,7%
Høj	0,0%	0,0%	11,1%	24,3%	6,3%	13,7%
Meget højt	0,0%	0,0%	0,0%	18,9%	0,0%	7,4%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

13. Jeg tror, at regelmæssige opdateringer af revisionsstandarde hjælper med at reducere fejl og forbedre kvaliteten af revisors arbejde.

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Helt uenig	0,0%	0,0%	3,7%	2,7%	0,0%	2,1%
Uenig	0,0%	0,0%	3,7%	8,1%	0,0%	4,2%
Hverken enig eller uenig	0,0%	57,1%	37,0%	2,7%	37,5%	22,1%
Enig	100,0%	42,9%	48,1%	54,1%	37,5%	52,6%
Helt enig	0,0%	0,0%	7,4%	32,4%	25,0%	18,9%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

14. Har du bemærket en forskel i din tillid til revisionsprocessen som følge af opdateringer eller implementering af nye revisionsstandarde?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja, min tillid er øget	0,0%	14,3%	3,7%	29,7%	0,0%	13,7%
Ja, min tillid er mindsket	0,0%	0,0%	7,4%	2,7%	0,0%	3,2%
Nej, min tillid er uændret	50,0%	57,1%	48,1%	40,5%	31,3%	43,2%
Ved ikke	50,0%	28,6%	40,7%	27,0%	68,8%	40,0%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100%

PROCESSEN FOR UDARBEJDELSE AF REVISIONSSTANDARDE

15. IAASB, som udarbejder revisionsstandarde, identificerer behovet for nye eller opdaterede revisionsstandarde ved at indsamle input fra en bred vifte af interessenter, såsom revisorer, tilsynsmyndigheder, virksomhedsledere, myndigheder, akademikere og brancheeksperter mv. Er du enig i, at denne tilgang sikrer, at standarderne både er i overensstemmelse med samfundets forventninger og bidrager til tillid til revisorerne arbejde?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Helt uenig	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Uenig	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Hverken enig eller uenig	0,0%	33,3%	25,9%	12,5%	40,0%	21,8%
Enig	100,0%	66,7%	74,1%	62,5%	40,0%	65,5%
Helt enig	0,0%	0,0%	0,0%	25,0%	20,0%	12,6%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100%

16. Når behovet er klart, udarbejder arbejdsgrupper udkast til standarder, som sendes ud til offentligheden igennem høringer for feedback. Er du opmærksom på, at du som offentlighed har mulighed for at kommentere på høringsudkast til nye eller opdaterede revisionsstandarde udarbejdet af IAASB?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja, jeg er fuldt ud opmærksom på denne mulighed.	0,0%	0,0%	0,0%	25,0%	6,7%	10,3%
Jeg har hørt om denne mulighed, men jeg har ikke helt forstået, hvordan jeg kan kommentere.	14,3%	0,0%	7,4%	15,6%	6,7%	10,3%
Jeg er ikke særlig opmærksom på denne mulighed.	28,6%	50,0%	37,0%	15,6%	20,0%	26,4%
Nej, jeg var ikke klar over, at denne mulighed eksisterer.	57,1%	50,0%	55,6%	43,8%	66,7%	52,9%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

17. Mener du, at IAASB burde øge kommunikationen og reklame omkring muligheden for at kommentere på høringsudkast, for at sikre en bredere deltagelse og indsamling af offentlig feedback, hvilket kunne bidrage til større tillid til revisionsstandarde?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja, jeg mener, at IAASB bør øge kommunikationen og reklame betydeligt	0,0%	0,0%	22,2%	40,6%	13,3%	24,1%
Ja, jeg mener, at IAASB bør øge kommunikationen og reklame en smule	71,4%	33,3%	40,7%	25,0%	33,3%	35,6%
Jeg mener, at nuværende niveau af kommunikation og reklame er tilstrækkeligt	28,6%	16,7%	14,8%	12,5%	13,3%	14,9%
Nej, jeg mener, at IAASB ikke behøver at ændre kommunikationen og reklamen	0,0%	16,7%	0,0%	15,6%	13,3%	9,2%
Jeg er usikker på, om IAASB bør ændre kommunikationen og reklamen	0,0%	33,3%	22,2%	6,3%	26,7%	16,1%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

18. Tror du, at øget kommunikation og reklame omkring muligheden for at kommentere på høringsudkast vil føre til, at flere personer deltager i feedback-processen, og at denne øgede deltagelse vil bidrage til større tillid til revisionsstandarderne og bedre opfylde offentlighedens forventninger?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja, jeg tror, at øget kommunikation og reklame vil føre til en væsentlig stigning i deltagelsen og samtidig bidrage til større tillid til revisionsstandarderne og bedre opfylde offentlighedens forventninger.	28,6%	16,7%	40,7%	21,9%	26,7%	28,7%
Ja, jeg tror, at øget kommunikation og reklame vil have en positiv, men mindre effekt på deltagelsen, og at dette vil hjælpe med at sikre, at revisionsstandarderne er mere i overensstemmelse med offentlighedens forventninger og tillid.	42,9%	16,7%	33,3%	53,1%	26,7%	39,1%
Jeg er usikker på, om øget kommunikation og reklame vil påvirke deltagelsen, og derfor er jeg usikker på, om det vil bidrage til at opfylde offentlighedens forventninger og tillid.	28,6%	50,0%	18,5%	9,4%	26,7%	19,5%
Nej, jeg tror ikke, at øget kommunikation og reklame vil have nogen betydelig effekt på deltagelsen og dermed ikke påvirke, om revisionsstandarderne opfylder offentlighedens forventninger og tillid.	0,0%	16,7%	7,4%	15,6%	20,0%	12,6%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

ISA 600 (REVISED)

19. Har du stiftet dig bekendtskab med den nye ISA 600 revised standard om koncernrevision

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja, jeg har læst og forstået den	0,0%	0,0%	0,0%	25,0%	0,0%	9,2%
Ja, jeg har læst den, men ikke forstået den fuldt ud	0,0%	0,0%	0,0%	21,9%	0,0%	8,0%
Jeg har hørt om den, men har ikke læst den	71,4%	33,3%	22,2%	43,8%	33,3%	36,8%
Jeg kender ikke til den	28,6%	50,0%	70,4%	6,3%	66,7%	41,4%
Jeg er ikke sikker	0,0%	16,7%	7,4%	3,1%	0,0%	4,6%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

20. I den nye ISA 600 R standard er der lagt fokus på, at det primære ansvar ligger hos den underskrivende koncernrevisor og at ansvaret ikke kan uddelegeres til eksempelvis komponentrevisor. Er det, efter din mening, positivt for offentlighedens interesser, at den underskrivende partner involverer sig mere?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Uenig	0,0%	0,0%	0,0%	6,3%	6,7%	3,4%
Hverken enig eller uenig	14,3%	50,0%	37,0%	15,6%	46,7%	29,9%
Enig	85,7%	50,0%	63,0%	78,1%	46,7%	66,7%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

21. I den nye ISA 600 R standard er der lagt vægt på at skabe mere robuste kommunikationslinjer mellem alle involverede parter i en koncernrevision. Er det, efter din mening, positivt for offentlighedens interesser, at der er implementeret flere krav til kommunikation og tilsyn med eksempelvis komponentrevisorer?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Uenig	0,0%	16,7%	7,4%	3,1%	0,0%	4,6%
Hverken enig eller uenig	14,3%	33,3%	44,4%	28,1%	40,0%	34,5%
Enig	85,7%	50,0%	48,1%	68,8%	60,0%	60,9%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

22. Den nye ISA 600 R standard præciserer, hvordan andre revisionsstandards finder anvendelse i koncernrevision. Er det, efter din mening, positivt for offentlighedens interesser, at der skabes et bedre samspil af eksisterende standarder?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Uenig	0,0%	0,0%	0,0%	3,1%	0,0%	1,1%
Hverken enig eller uenig	42,9%	33,3%	55,6%	21,9%	46,7%	39,1%
Enig	57,1%	66,7%	44,4%	75,0%	53,3%	59,8%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

23. Den nye ISA 600 R har man introduceret en ny risikobaseret begrebsramme med fokus på at bedre kunne identificere risici for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet. Er det, efter din mening, gavnligt for offentligheden, at der stilles krav om mere omfattende risikovurdering og dokumentation?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Uenig	0,0%	0,0%	0,0%	3,1%	0,0%	1,1%
Hverken enig eller uenig	28,6%	33,3%	40,7%	18,8%	33,3%	29,9%
Enig	71,4%	66,7%	59,3%	78,1%	66,7%	69,0%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

24. Den nye ISA 600 R standard introducerer krav om bedre overvågning og opfølgning af kvalitetskontrol i koncernrevisioner. Er det, efter din mening, gavnligt for offentligheden, at der er et større fokus på kvalitetskontrol?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Uenig	0,0%	0,0%	0,0%	6,3%	0,0%	2,3%
Hverken enig eller uenig	14,3%	33,3%	33,3%	18,8%	26,7%	25,3%
Enig	85,7%	66,7%	66,7%	75,0%	73,3%	72,4%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

25. I den nye ISA 600 R standard er definitionen af, hvornår der er tale om en koncern, blevet mere tydeliggjort, hvilket præciserer, hvornår standarden skal anvendes. Er det, efter din mening, en fordel for offentligheden, at der er klare retningslinjer for, hvornår en koncernrevision skal finde sted?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Uenig	0,0%	0,0%	0,0%	3,1%	0,0%	1,1%
Hverken enig eller uenig	28,6%	66,7%	33,3%	21,9%	60,0%	35,6%
Enig	71,4%	33,3%	66,7%	75,0%	40,0%	63,2%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

KOMMUNIKATION OG GENNEMSIGTIGHED

26. Hvor ofte støder du på information om revisionsstandarder i medierne?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Sjældent/eller aldrig	100,0%	100,0%	92,6%	78,8%	80,0%	86,7%
Nogle gange	0,0%	0,0%	7,4%	12,1%	13,3%	8,9%
Oftre	0,0%	0,0%	0,0%	9,1%	6,7%	4,4%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

27. Hvor nemt er det for dig at forstå information om revisionsstandarder, når du ser det i medierne eller andre kilder?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Svært	63%	29%	33%	27%	13%	30%
Neutral	25%	57%	26%	36%	47%	36%
Let	0%	0%	19%	33%	13%	20%
Ved det ikke	13%	14%	22%	3%	27%	14%
Total	100%	100%	100%	100%	100%	100%

28. Hvor godt mener du, at revisionsstandarder bliver forklaret i offentlig kommunikation (f.eks. pressemeddelelser, artikler)?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Dårligt	75,0%	28,6%	55,6%	51,5%	53,3%	53,3%
OK	0,0%	28,6%	22,2%	33,3%	6,7%	22,2%
Godt	0,0%	14,3%	0,0%	6,1%	6,7%	4,4%
Ved det ikke	25,0%	28,6%	22,2%	9,1%	33,3%	20,0%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

29. Hvor vigtig mener du, det er, at offentligheden er godt informeret om revisionsstandarder, altså hvordan en revisor arbejder?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Lidt/ikke vigtig	0,0%	14,3%	14,8%	21,2%	20,0%	16,7%
Moderat vigtig	25,0%	28,6%	48,1%	45,5%	26,7%	40,0%
Meget vigtig	75,0%	57,1%	37,0%	33,3%	53,3%	43,3%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

30. Hvordan ville du bedømme dit eget kendskab til revisionsstandarder?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Lavt	87,5%	42,9%	59,3%	3,0%	53,3%	38,9%
Moderat	12,5%	28,6%	37,0%	42,4%	46,7%	37,8%
Højt	0,0%	28,6%	3,7%	54,5%	0,0%	23,3%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

31. Ville du foretrække, at revisionsstandarder og generelle krav til revisor blev kommunikeret til offentligheden gennem artikler skrevet af journalister i et mere letforståeligt sprog?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja	75,0%	57,1%	77,8%	75,8%	66,7%	73,3%
Jeg er ligeglad	25,0%	28,6%	14,8%	6,1%	33,3%	16,7%
Nej	0,0%	14,3%	7,4%	18,2%	0,0%	10,0%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

32. Ville en mere letforståelig kommunikation af revisionsstandarder og revisors arbejde give dig større tryghed ved de regnskaber, du læser eller får præsenteret?

	Investor	Virksomhedsejer eller direktør	Ansæt i en virksomhed, der bruger en revisor	Revisor	Øvrige interessenter	Total
Ja	100,0%	71,4%	81,5%	75,8%	46,7%	74,4%
Jeg er ligeglad	0,0%	14,3%	18,5%	18,2%	40,0%	20,0%
Nej	0,0%	14,3%	0,0%	6,1%	13,3%	5,6%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%