

DEN NYE REVISORLOV

Kommer den til at have den ønskede effekt?

Indholdsfortegnelse

1. Introduktion	3
1.1. Abstract: The new audit reform – will it have the desired effect?	3
1.2. Baggrund og problemstilling	4
1.3. Problemformulering	4
1.4. Afgrænsning	5
1.5. Afhandlingens opbygning	5
2. Metode	7
2.1. Overordnet metode	7
2.2. Primære data	8
2.2.1. Dataindsamling	8
2.2.1.1. Revisorer	10
2.2.1.2. Aktieanalytikere, virksomhedsledelse og medlemmer af regnskabsafdelinger	10
2.2.2. Bortfaldsanalyse og repræsentation (ekstern validitet)	11
2.2.2.1. Revisorer	11
2.2.2.2. Aktieanalytikere, virksomhedsledelse og medlemmer af regnskabsafdelinger	13
2.2.3. Kildekritik	13
2.2.3.1. Statistisk usikkerhed	14
2.2.3.2. Intern validitet, reliabilitet og objektivitet	15
2.3. Sekundære data	16
3. Teori og den nye revisorlov	16
3.1. Den nye revisorlov	17
3.2. Revisionsteori	21
3.3. Interessentgruppeteori	23
4. Litteraturanalyse	24
4.1. NAS ydelser	26
4.1.1. Delkonklusion	29
4.2. Rotation af revisionsfirmaer	30
4.2.1. Delkonklusion	33
4.3. Den nye revisionspåtegning	33
4.4. Den risikobaserede kvalitetskontrol	33
4.5. Whistleblowing	33
4.5.1. Delkonklusion	36

5.	Præsentation og analyse af data	36
5.1.1.	Baggrundsvariable	37
5.1.2.	T-tests	38
5.2.	NAS ydelser	39
5.2.1.	Delkonklusion	44
5.3.	Rotation af revisionsfirmaer	44
5.3.1.	Delkonklusion	52
5.4.	Den nye revisionspåtegning.....	53
5.4.1.	Delkonklusion	58
5.5.	Den risikobaserede kvalitetskontrol	59
5.5.1.	Delkonklusion	62
5.6.	Whistleblowing	63
5.6.1.	Delkonklusion	68
6.1.	Konklusion.....	69
	NAS ydelser.....	70
	Revisionsfirmarotation	70
	Den nye påtegning.....	71
	Den risikobaserede kvalitetskontrol.....	72
	Whistleblowing.....	72
	Afslutning.....	73
6.2.	Perspektivering	73
7.	Litteraturliste	75
8.	Bilag	79
8.1.	Bilag 1: spørgeskema til alle respondenter.....	79
8.2.	Bilag 2: besvarelser fra revisorer	90
8.3.	Bilag 3: Besvarelser fra ikke-revisorer.....	104

1. Introduktion

1.1. Abstract: The new audit reform – will it have the desired effect?

Purpose – The purpose of this paper is to investigate the effect of the European Union's Reform of the EU Statutory Audit Market, which entered into force in 2016.

The goal of the reform is to ensure transparency of companies' financial information. Further EU want to ensure that the auditor's independence and ability to show professional skepticism cannot be questioned.

Design/Methodology/approach – The paper is investigating 5 matters which was changed in the new reform, being limitation of non-audit services delivered – both in amount and type of service, mandatory audit firm rotation, changes in the statement of the annual report – conclusion moved to the start/the introduction of Key Audit Matters/the emphasis on the auditors' responsibility, paradigm shift on quality control to a risk based approach and the whistleblowing policy. The paper examines if these changes will have a positive effect on auditing and the trust of the annual report by the interested parties.

The evidence in the paper is derived on the basis of a thorough literature analyses as well as an online questionnaire, asking Danish auditors as well as employees in Danish investment firms what their perception is of the changes made in the reform and if they believe the changes are for the better.

Findings – It was found that the respondents in general were in favor of almost all the legislation changes. It was also found that the users of the annual report in general were much more positive than the auditors. All in all, their perception is, that the changes will make interested parties trust the annual reports and the auditors more.

The challenges that the respondents see in the reform is: The allowed tenured period of the auditor is too long in Denmark. Companies can have the same audit firm 10 years with possibility of 10 years extension, whereas respondents trust annual reports from companies who changed audit firm in the last 1-7 years most. The statement on the annual report is too long in Denmark and respondents believe people do not read it and that many do not understand half of it. Many respondents believed that no one will use the whistleblower policy and several do not believe it will be possible to keep it anonymous.

The only change respondents did not think was necessary is the emphasis on auditors' responsibility in the statement on the annual report. And most did not understand why tax and salary tasks are on the list of not allowed NAS services.

Research limitations/implications – A limitation of the study is that primarily the perception of audit quality is examined and not so much the actual quality of the audit. Further the study is done with Danish respondents only, and this might make the transferability of the paper to the whole EU doubtful. Other interested parties of the annual report could have been included in the population, but for simplicity the most important ones, the ones that approves it and the ones that make investments based on them has been chosen.

1.2. Baggrund og problemstilling

I Bruxelles, langt fra den almindelige danske borger, ligger Europa-Kommissionen. Givet vores ringe størrelse i forhold til de større lande, kan man diskutere hvor stor en indflydelse, vi rent faktisk har på det, der besluttet i EU. Danmark har således 1,7 % af stemmerne i Kommissionen¹. En opgørelse fra 2015² siger, at op til 58 % af al dansk lovgivning fra 2010 til 2015 er vedtaget med en eller anden form for indflydelse fra EU. EU har altså en stor indflydelse på dansk lovgivning.

Revision er ingen undtagelse, da EU, også her, udstikker de overordnede linjer, som alle lande skal overholde. I dette tilfælde blev direktivet vedrørende "lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber"³ og forordningen vedrørende "specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af særlige interesse for offentligheden"⁴ vedtaget d. 16. april 2014 med frist for at Danmark og resten af EU skulle ændre lovgivning, således at direktivet skulle overholdes senest d. 17. juni 2016.

Direktivet omhandler skærper på revisionsområdet generelt, men med særligt fokus på de såkaldte PIEs (Public Interest Entities). PIEs er børsnoterede virksomheder, banker og forsikringsselskaber, som er udpeget af EU til, at være af offentlig betydning. Målet med direktivet er at sikre investorenes tro på den finansielle info, der er tilgængelig om virksomhederne.

Implementeringen i Danmark blev vedtaget d. 19. maj 2016 med ikrafttræden samme dag som direktivet fra EU forlangte, nemlig 17. juni 2016.

I denne afhandling vil jeg undersøge effekten af den nye lovgivning, der er implementeret i Danmark på baggrund af ovenstående EU-direktiv. Direktivet og forordningen har medført flere større ændringer i den danske lovgivning. Jeg vil gerne undersøge, om disse ændringer har den forventede positive effekt på revisionen.

1.3. Problemformulering

Min hypotese, som jeg vil søge at af- eller bekræfte, og dermed min problemformulering er:

Værdien af revisionen er steget eller kan forventes at stige, efter at man har vedtaget den nye revisorlov i 2016

Uddybende problemformulering

Jeg ønsker, med ovenstående problemformulering, at analysere effekten eller den forventede effekt af den nye revisorlov. Jeg har valgt at fokusere på de specifikke centrale områder af loven, som jeg mener, er de mest relevante dele at tage fat i og det afspejles i mine undersøgelsesspørgsmål, som fokuserer på disse områder.

¹ http://www.eu.dk/da/spoergsmaal-og-svar-folder/hvor-mange-medlemmer-af-europa_parlamentet-har-de-enkelte-lande

² <http://thinkeuropa.dk/politik/hvor-meget-paavirker-eu-dansk-lovgivning>

³ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0056&from=EN>

⁴ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014R0537&from=EN>

Undersøgelsesspørgsmål til analysen

1. Ifølge den nye revisorlov skal PIE virksomheder rotere revisionsfirma hvert 10. år og der sættes begrænsninger på levering NAS ydelser. Giver det revisionen en større værdi?
2. Har den nye revisionspåtegning en effekt på kvaliteten af årsregnskabet?
3. Giver den risikobaserede kvalitetskontrol det rette incitament, for at minimere dårlig performance fra revisor?
4. Vil whistleblowerordningen være et nyt vigtigt redskab til at sikre, at man kan stole på revisors arbejde?

1.4. Afgrænsning

Min afhandling har sine begrænsninger. Den handler først og fremmest om fokusområderne i loven. Der er andre

ændringer i loven, end dem jeg har valgt at fokusere på, som også kunne være relevante at analysere. Jeg vil i afhandlingen gennemgå alle ændringer, som er en del af den nye revisorlov. Jeg mener, det er relevant, fordi det giver et indblik i helheden bag loven og med hvilket formål den er udarbejdet. Afhandlingen vil dog primært fokusere på de ændringer, som undersøgelsesspørgsmålene omhandler. Ændringerne i loven er en konsekvens af en forordning vedtaget i EU og ændringerne har effekt på alle medlemslande af EU. Der afgrænses til at fokusere på Danmark i afhandlingen og respondenterne vil udelukkende være danske og dermed fokuseres kun på effekten af den danske lovændring. De enkelte medlemslande kan have lovgivet forskelligt, som konsekvens af EU-forordningen – men jeg fokuserer, som sagt, kun på den danske lov.

Afhandlingens primære data vil være indsamlet på baggrund af spørgeskemaer til årsrapportens vigtigste interessenter.

Jeg har afgrænset målgruppen for spørgeskemaerne til medarbejdere i virksomheder, der handler med aktier og medarbejdere i revisorvirksomheder. Der er andre relevante regnskabsbrugere eller folk, som har en holdning til hvordan regnskabet skal være og hvordan samarbejdet med revisor skal være, såsom medarbejdere, samarbejdspartnere, politikere, interesseorganisationer mm, men det er et stort arbejde at etablere en målgruppe og indhente svar. Jeg fokuserer derfor på de to vigtigste interessenter: Dem der køber aktier på baggrund af regnskabet og dem der godkender det. Ved at lave en spørgeskemaundersøgelse, afgrænser jeg mig også fra andre metoder, man kan benytte til at indhente data med, og belyse problemformuleringen med.

1.5. Afhandlingens opbygning

I boksen under teksten, ses afhandlingens disposition. Vi befinder os nu i den første boks i afhandlingen, derfor er den markeret med en grøn farve, til forskel fra den blå farve de andre bokse har. Vi vender tilbage til en mindre version af boksen hver gang der skiftes kapitel, så læseren ved hvor i afhandlingen vi er nået til. Numrene repræsenterer hvert kapitel i afhandlingen.

Baggrund og problemstilling, problemformulering og afgrænsning er allerede blevet behandlet, derfor er vi nu nået til at gennemgå afhandlingens opbygning.

Kapitel 2 handler om metode, og i kapitlet gennemgås hvilken metode, der er benyttet i afhandlingen. Derefter gennemgås primære og sekundære data i afhandlingen og hvilken fremgangsmåde der er valgt til indsamling af data. Der tages der også stilling til, om den nødvendige data, er blevet indsamlet.

I kapitel 3 er vi nået til teori og den nye revisorlov. Først fokuseres der på den nye revisorlov, for at specificere lovændringerne. Derefter revisionsteori, da det er vigtigt at få ridset op, hvad revisors virke er og hvad samfundet søger at opnå ved at have revisorer. Det er vigtigt, fordi ændringerne i den nye revisorlov gerne skulle styrke revisors virke. Derudover er stakeholderteorien taget med, for at klarlægge hvem der er interessenten af årsrapporten og dermed hvem ændringerne i loven søger at tilgodese.

Kapitel 4 handler om litteraturanalyse. Jeg har indsamlet de primære data, men erkender også, at andre kan have analyseret problemstillinger, som dem jeg søger at afdække i undersøgelsesspørgsmålene. Litteraturanalysen bruges, til at klarlægge hvilke sekundære data der benyttes i afhandlingen, enten til at underbygge pointer eller udfordre den indsamlede data. I den sekundære data vil jeg ikke lade mig begrænse af danske artikler og litteratur og vil også trække på erfaringer fra andre lande. I kapitel 3 og 4 lægges altså grundstenene til resten af afhandlingen, mht. til teori og sekundære data.

I Kapitel 5 gennemgås de indsamlede data og de anvendte baggrundsvariable og samtidig vil signifikansanalyserne blive præsenteret. Gennemgangen danner grundlag for analysen. Dernæst kommer analysedelen, som fokuserer på de 5 dele af afhandlingen præsenteret i undersøgelsesspørgsmålene, nemlig revisorrotation, begrænsning af NAS opgaver, revisionspåtegning, den risikobaserede kvalitetskontrol og whistleblowerordningen.

I det sidste kapitel konkluderes der på afhandlingens overordnede problem. Derefter sluttes der af med perspektivering af afhandlingen.

1. INDLEDNING	• Baggrund og problemstilling • Problemformulering • Afgrænsning • Rapportens opbygning
2. METODE	• Metode • Primær data • Sekundær data
3. TEORI OG LOV	• Teori • Den nye revisorlov
4. LITTERATURANALYSE	• Gennemgang af hvad vi allerede ved om undersøgelsesspørgsmålene
5. PRÆSENTATION AF DATA OG ANALYSE	• Baggrundsvariable og T-tests • Analyse af problemformuleringens stillede spørgsmål
6. KONKLUSION	• Konklusion • Perspektivering

2. Metode

Kapitlet omhandler den anvendte metode i afhandlingen. Først vil jeg delagtiggøre læseren i mit valg af metodesynsvinkel og mit arbejdsparadigme. Disse er afgørende for, hvordan jeg anskuer afhandlingen og hvordan jeg vil gribe besvarelsen af problemformuleringen an. Når det er på plads, bevæger jeg mig videre til de indsamlede data. Her vil jeg først gennemgå min tilgang til opbygningen af spørgeskemaet i forlængelse af resten af metodevalget. Derefter vil jeg gennemgå de indsamlede primære og sekundære data, og argumentere for den valgte indsamlingsmetode. Til slut vil jeg forholde mig til, om de indsamlede data er tilstrækkelig og kritik af samme.

2.1. Overordnet metode

Overordnet set er der taget udgangspunkt i den nye revisorlov og dens interesser. Jeg har valgt at fokusere på 2 grupper, nemlig revisorer og de der bruger årsregnskabet til at vurdere virksomheder ud fra. Mere om de 2 grupper senere.

Min overordnede tilgang til afhandlingen, er primært baseret på det positivistiske paradigme. Jeg koncentrerer mig om, at indsamle kvantitative data, som jeg kan analysere. Jeg vil undersøge, om den pågældende lovændring har en positiv eller negativ effekt på revision og forholder mig således kritisk til lovændringen. Jeg søger at afdække det præcise og det sikre og jeg mener, at dataindsamling og dataanalyse skal være objektiv. Mit samfundssyn bør være neutralt og organisk og jeg betragter respondenter udefra og objektivt. Min rolle er neutral og objektiv i langt det meste af afhandlingen, dog har jeg i min indsamling af empiri givet respondenterne mulighed for at uddybe visse svar, hvilket vil give kvalitative data, der bør fortolkes på, med det formål at udbygge og forklare de kvantitative data, der primært indsamles. Jeg læner mig derfor til tider op af postpositivisme, som accepterer, at virkeligheden aldrig kan opfattes fuldt ud og kun delvis kan blive forstået. Objektiviteten er stadig idealet, men jeg anerkender ubalancen og gør derfor også brug af kvalitativ metode til at understøtte afhandlingen. Jeg producerer viden induktivt, dvs. jeg begynder min undersøgelse i empirien og forsøger, ud af det, at udlede en generel sammenhæng, sådan at jeg kan sige noget om hele populationen, men samtidig benytter jeg, hvor det er muligt, den kvalitative data til deduktivt at bekræfte, forkaste eller udfordre den indsamlede kvantitative empiri.⁵

Metodesynsvinklen i afhandlingen er overvejende baseret på den analytisk baserede tankegang. Det vil sige, alt skal, så vidt muligt, kunne kvantificeres og man skal være objektiv og uafhængig i sin søgen efter data. Vurderingskriterierne validitet og reliabilitet er i højsædet. Midlet for at opnå resultatet er en eksplorativ undersøgelse, hvor jeg søger at afdække holdninger, værdier og forskelligheder, som man ikke kendte til før undersøgelsen.⁶ Den første del af afhandlingen er dog en kortlæggende undersøgelsesfase, hvor jeg oparbejder baggrundsviden om loven og hvilken viden, der ellers er til rådighed via en litteraturgennemgang.

1. INDLEDNING

2. METODE

3. TEORI OG LOV

4. LITTERATURANALYSE

5. PRÆSENTATION AF
DATA OG ANALYSE

6. KONKLUSION

⁵ Grøftegravning I et metodisk perspektiv s. 42-43

⁶ Grøftegravning I et metodisk perspektiv s. 42-43

Afhandlingen baseres overvejende på de primære data, der indsamles fra de 2 populationer. Det vil dog blive suppleret med en litteratur gennemgang.

Litteraturlisten er opbygget på baggrund af Harvard-metoden og findes bagerst i afhandlingen.

2.2. Primære data

De primære data i afhandlingen er indsamlet ved hjælp af spørgeskema. At empirien er fra spørgeskemaer, giver mulighed for at tage et repræsentativt udsnit af populationen og derefter først analysere og dernæst konkludere noget generelt om hele populationen, såfremt udsnittet er korrekt udvalgt.

Spørgeskema spænder godt overens med min metode for afhandlingen, da jeg kan indsamle kvantitative data, som jeg kan måle og sammenligne mellem mine målgrupper. Ydermere kan man også indsamle kvalitative data til at gå mere i dybden med forskellige problemstillinger, som udover analysen af de kvantitative data kan afsløre respondenternes specifikke holdning til problemstillingerne og dermed underbygge afhandlingens pointer.

Metoden betyder dog, at jeg ikke får den dybdegående teoretiske diskussion med respondenterne, som kunne have været fordelen ved deciderede interviews, hvor man kunne have gravet i eksperter holdning til lovgivningen og dens fordele og ulemper og spørge yderligere ind til konkrete svar på spørgsmål, som man finder interessante. Brugen af spørgeskemaer stiller også store krav til udformningen af spørgsmålene og introduktionen til spørgeskemaet, da man ikke kan afklare tvivl med respondenterne, mens de svarer på spørgeskemaet.

Mit mål med afhandlingen er dog at forstå mine populationers holdning til emnet og at kunne analysere på dette. Derfor giver spørgeskemaet bedst mening.

2.2.1. Dataindsamling

Spørgeskemaet er udarbejdet med programmet SurveyXact, som er et program, studerende på de fleste uddannelsesinstitutioner, kan anvende gratis. Det er et almindeligt internetbaseret spørgeskemaundersøgelsesprogram. Fordelen ved programmet er, at det let kan anvendes til at analysere de indsamlede data og man kan opstille grafer og tabeller direkte i systemet.

Jeg har valgt at sende spørgeskemaer ud via e-mail, da jeg mener, det er den mest effektive måde at indsamle svar på. Det er både dyrere, mindre miljøvenligt og besværligt for respondenterne at svare på skemaer sendt med post. Her skal de bare trykke på et link i mailen for at tilgå spørgeskemaet. Den population, jeg sender skemaerne til udfører normalt deres arbejde ved computeren og finder derfor en internetbaseret løsning naturlig. Det er vigtigt, at det er så let som muligt for respondenterne at svare, da man ellers risikerer en lav svarprocent.

Hvis jeg have brugt almindelig post, havde jeg været nødt til at tage valg, i forhold til hvem jeg skulle sende til og udsnittet var dermed blevet mindre repræsentativt.⁷

Spørgeskemaet er efter udarbejdelsen testet af to relevante kollegaer fra opgaveskriverens arbejde, som har forstand på emnet. Det har jeg gjort, for at sikre at spørgsmålene giver mening og diskutere eventuelle ændringer og formuleringer af spørgsmålene.

Da jeg sendte spørgeskemaerne ud, skrev jeg desværre ikke i introduktionen, hvor lang tid man kan forvente at bruge på besvarelsen. Det var en fejl, da der kom flere respondenter efterfølgende spurgte

⁷ Spørgeskemaundersøgelser s. 31

indtil dette efterfølgende og ydermere var der flere respondenter, der ikke færdiggjorde spørgeskemaet. Det kan skyldes den manglende forventningsafstemning.

Jeg har valgt at stille spørgsmål til 2 grupper, dels revisorer og dels medarbejdere der handler med aktier, medarbejder i finansafdelinger i firmaer der handler med aktier og virksomhedsledere i samme virksomheder. Disse 2 respondentgrupper er valgt, fordi jeg mener, at de er vigtige interessenter i forhold til loven og samtidig fordi jeg mener, at de har tilstrækkelig viden til at have en holdning til den udformede lov.

Revisorerne er valgt, fordi loven omhandler dem og deres virke og jeg mener, det er relevant at undersøge, om de mener loven virker, som tilsigtet.

Den anden respondentgruppe omhandler de virksomheder, som benytter årsrapporter til at vurdere, hvordan andre virksomheder bør værdiansættes. Man kunne også have spurgt medarbejdere i finansafdelinger og virksomhedsledere i andre virksomheder, men da det er et stort arbejde at etablere en population, har jeg valgt at afgrænse mig til medarbejdere de virksomheder, der allerede er udvalgt for at finde medarbejdere der handler med aktier.

Der er andre interessenter til årsrapporten, som jeg også vil nævne senere, men for overskuelighedens skyld og også for at sikre, at respondenterne, kan sættes sig ind i spørgsmålene ved en kort forklaring i et spørgeskema, har jeg begrænset mig til disse populationer.

Jeg har i spørgeskemaet før hver del af spørgsmålene, kort opsummeret de lovmæssige ændringer, der er foretaget. Det har jeg gjort for at sikre, at alle har den viden, der skal til for at kunne besvare spørgsmålene. Spørgeskemaerne starter med baggrundsvARIABLE. Derefter er spørgsmålene delt op i 5 dele, der er gået i spænd med undersøgelsesspørgsmålene. De 4 dele er således spørgsmål om rotation og begrænsning af NAS ydelser, den nye revisionspåtegning, den risikobaserede kvalitetskontrol og whistleblowerordningen. Til slut er der en kort 5. del, der spørger til, om man er enig i loven vælger at fokusere på PIE virksomheder og derfor ikke de store unoterede virksomheder.

Jeg har valgt at lave spørgeskemaet på den måde, at begge populationer får de samme spørgsmål. Det har både fordele og ulemper. Fordelen, som jeg ser det, er, at det bliver tydeligt om revisorer og ikke revisorer ser loven på samme måde og har den samme holdning til den forventede effekt. Ulempen er, at visse spørgsmål i spørgeskemaet er på grænsen af, hvad man kan forvente, en aktieanalytiker kan svare på, da det måske er for regnskabs- eller revisionsteknisk. Jeg har overvejet for og imod, men mit mål var, at kunne stille de 2 grupper overfor hinanden i analysen og derfor valgte jeg ens spørgsmål til begge grupper. Jeg har dog valgt, at gøre alle spørgsmål, på nær baggrundsvARIABLE, ikke obligatoriske. Det åbner op for, at respondenter kan undlade at svare på spørgsmålene, hvis de ikke føler sig klædt på til det og de kan undgå, at uddybe sit svar med kommentarer, hvis de ikke ønsker det.

De baggrundsvARIABLE, der er valgt, er sat op som lukkede spørgsmål. Ved hjælp af baggrundsvARIABLE kan man analysere sig frem til tendenser i analysen og bruge dem til at skille populationen ad i mindre grupperinger. BaggrundsvARIABLE giver data på respondenterne, der ikke har noget at gøre med undersøgelsen, men som kan være et relevant værktøj, til at forklare hvorfor folk svarer som de gør. De valgte baggrundsvARIABLE omhandler køn, alder, geografisk placering, beskæftigelse, arbejdserfaring, uddannelse, personlig investering og holdning til EU. Jeg mener, at disse kan bidrage til at forklare populationernes besvarelser yderligere.

Jeg har lavet en spørgeskemaundersøgelse med et krydssektionelt design⁸, dvs. en undersøgelse der anvendes til at indsamle oplysninger ved, at respondenterne selv udfylder et spørgeskema med primært kvantitative data.

Spørgeskemaet og alle svarene er lagt ved afhandlingen som bilag.

2.2.1.1. Revisorer

Populationen af revisorer dækker alle revisorer i Danmark. Og dermed alle revisionshuse i Danmark. Jeg har opbygget populationen, ved at gå ind på virk.dk og søge på revisionshuse via cvr-databaseværktøjet. Der kan man, under virksomhedsmarkering, vælge revisionshuse ud. Jeg har filtreret på ikke afviklede virksomheder og samtidig er der en automatisk filtrering på virksomheder, som har sagt nej tak til reklame.

Udtrækket giver i alt før nej tak til reklame 1459 virksomheder og efter 877.⁹

For at kontakte dem kræver det e-mailadresser. En del af virksomhederne har e-mailadresser registreret offentligt på virk.dk og resten måtte jeg søge efter på google. Det må desværre konstateres, at en del af virksomhederne ikke har e-mailadresser tilgængelige eller hjemmesider, hvor det er muligt at kontakte dem. Efter søgningen endte jeg med 403 e-mail adresser, som jeg har sendt spørgeskemaet til og bedt dem om at sende det videre til deres revisorer.

Den metode jeg har benyttet til at udvælge respondenter, er ikke en baseret på sandsynlighedsudvælgelse. Der er tale om et systematisk udvalg.

Systematisk udvalg defineres ved, at man i sin søgen efter respondenter har taget nogle valg om, hvordan man vil udvælge og kontakte sine respondenter, som har indflydelse på den undersøgte gruppe.

Jeg har gjort det sådan, fordi det er nemmere end det tilfældige udvalg og mere praktisk.

Kravet for at et systematisk udvalg er ligeså godt som et tilfældigt, er at de valg der er taget vurderes irrelevante, for det der undersøges og det mener jeg valgene er.¹⁰

Spørgeskemaerne blev sendt ud via SurveyXact 3. februar og var åbent til den 5. marts.

2.2.1.2. Aktieanalytikere, virksomhedsledelse og medlemmer af regnskabsafdelinger

Populationen er alle, der handler aktier professionelt og dermed benytter årsregnskaber til at vurdere virksomheder. Ydermere er populationen virksomhedsledelse i de samme firmaer og medarbejdere i de samme firmaers regnskabsafdelinger.

Jeg har valgt kun at kontakte virksomhedsledelse og medlemmer af regnskabsafdelinger i de allerede udvalgte virksomheder ud fra et praktisk synspunkt.

Det er nemmere at kontakte dem på samme tid, som jeg kontakter aktieanalytikerne, og derfor nemmere at etablere populationen.

Populationen er opbygget på en lignende måde som revisorpopulationen. I dette tilfælde har jeg på virk.dk taget udtræk af følgende branchekoder;

- 653010, som er pensionskasser, ud fra den betragtning at de laver betragtelige professionelle investeringer

⁸ Spørgeskemaundersøgelser s. 14

⁹ CVR.dk

¹⁰ Spørgeskemaundersøgelser s. 123

- 643010, som er investeringsforeninger
- 641900, som er banker og her er betragtningen den samme som for pensionskasser
- 663000, som er formueforvaltning
- 643030, som er investeringsselskaber

Igen har jeg filtreret afviklede firmaer fra og kan ikke udtage virksomheder, som har reklamebeskyttelse.

Som sidst tog jeg de e-mailadresser, der allerede var tilgængelige og søgte på google efter resten.

Udtrækket har givet som følger:

Pensionskasser: 33, hvor jeg kunne finde e-mailadresser på 14.

Banker: 94, hvor jeg kunne finde e-mailadresser på 75.

Formueforvaltning: 361, hvor jeg kunne finde e-mailadresser på 100.

Investeringsforeninger: 125, hvor jeg kunne finde e-mailadresser på 56.

Investeringselskab: 3100, hvor jeg kunne finde e-mailadresser på 474.

Altså har jeg sendt spørgeskemaet ud til 719 e-mailadresser. Spørgeskemaerne blev også sendt ud via SurveyXact 3. februar og var åbent til den 5. marts.

2.2.2. Bortfaldsanalyse og repræsentation (ekstern validitet)

Desværre er der en del, der ikke har svaret på spørgeskemaet. De personer, der ikke har svaret, kaldes bortfaldet. Når man behandler spørgeskemaer, er det vigtigt, at tage hensyn til om bortfaldet har haft betydning for vurderingen af undersøgelsens resultat, da det kan skævvride resultatet af undersøgelsen. Derfor har jeg herunder udarbejdet bortfaldsanalyse for såvel revisorpopulationen som ikkerevisorpopulationen.¹¹

2.2.2.1. Revisorer

Som nævnt ovenfor sendte jeg spørgeskemaer til 403 e-mailadresser. Dog var der 20 e-mailadresser, som jeg ikke kunne sende e-mails til og det gør stikprøvestørrelsen til 383 i stedet. Jeg modtog svar fra 72, hvilket giver en svarprocent på 19. Det mener jeg, er en udmærket svarprocent på en sådan undersøgelse og jeg vurderer, at jeg, på baggrund af det, vil kunne finde tendenser i populationen.

I forhold til bortfaldsanalysen har jeg forudsat, at der kan være forskel i respondenternes svar alt efter respondenternes alder, geografiske placering og køn. Derfor har jeg kontrolleret om fordelingen af disse svar virker repræsentative i besvarelserne.

I den første tabel er data fra undersøgelsen sammenlignet med data fra en brancheanalyse lavet af FSR¹² for året 2014. Her fortæller de, at 81 % af alle revisorer er mænd og 19 % er kvinder. Når man sammenligner med analysens tal der er 85 % og 15 %. Det ligger altså tæt på hinanden.

¹¹ Spørgeskemaundersøgelser s. 124

¹² Brancheanalyse FSR 2014

Revisors køn	Fra undersøgelsen		Branchetal	
	Antal besvarelser	Procent	Antal	Procent
Mand	61	85%	310	81%
Kvinde	11	15%	73	19%
I alt	72	100%	383	100%

I den næste tabel har jeg undersøgt den geografiske fordeling af revisorer. Jeg har sammenlignet analysens resultat med tal fra CVR.dk¹³. Det er også udtrækket fra CVR, der danner grundlag for min population. Her ses igen at respondenternes fordeling og populationens fordeling ligger tæt på hinanden.

Amt	Fra undersøgelsen		Branchetal	
	Antal besvarelser	Procent	Antal	Procent
Hovedstaden	27	38%	133	35%
Sjælland	12	17%	68	18%
Syddanmark	18	25%	80	21%
Midtjylland	13	19%	72	19%
Nordjylland	2	3%	30	8%
I alt	72	100%	383	100%

Til slut ville jeg gerne undersøge aldersfordelingen af respondenterne i forhold til populationen. Desværre kunne jeg ikke grave alderstal frem på revisionsbranchen. Jeg kunne dog finde en gennemsnitsalder. Gennemsnitsalderen på en revisor er 52 år, tallet er også her taget fra brancheanalysen fra FSR.¹⁴ Jeg har brugt 2014 udgaven, da de senere versioner ikke længere inkluderer de data, jeg benytter.

Respondenters gennemsnitsalder er, som det ses nedenfor, 4,31. Det betyder at gennemsnittet ligger mellem svarmulighed 4 og 5. Udregnet er gennemsnitsalderen derfor 44 år.

Det er altså forholdsvis tæt på de 52 år fra brancheanalysen.

Gennemsnitsalder:

	Observeret minimum	Observeret maksimum	Gennemsnit	Respondenter
Alder	2,00	6,00	4,31	72

¹³ CVR.dk – udtræk efter amt på revisionsvirksomheder

¹⁴ Brancheanalyse FSR 2014

Svarmuligheder:

Under 20 år

21 - 30 år

31 - 40 år

41 - 50 år

51 - 60 år

Over 60 år

På baggrund af disse tre baggrundsvariable og deres forhold til populationen, finder jeg stikprøven værende repræsentativ.

2.2.2.2. Aktieanalytikere, virksomhedsledelse og medlemmer af regnskabsafdelinger

Da min anden population har været bredere, har det desværre ikke i samme grad være muligt at analysere bortfaldene, da det har været svært at finde tal på populationen, som jeg kunne sammenligne med.

Jeg har måttet nøjes med at undersøge den geografiske fordeling, som jeg også benyttede i revisorpopulationen.

Her ses det, at fordelingerne passer godt overens. Imellem hovedstaden og Sjælland er det lidt skævt, men jeg mener dog at fordelingen er acceptabel.

Amt	Fra undersøgelsen		Branchetal	
	Antal besvarelser	Procent	Antal	Procent
Hovedstaden	28	45%	295	41%
Sjælland	3	5%	65	9%
Syddanmark	10	16%	129	18%
Midtjylland	16	25%	165	23%
Nordjylland	6	10%	65	9%
I alt	63	100%	719	100%

På det, desværre, lidt tyndere grundlag anses stikprøven også her for at være repræsentativ.

2.2.3. Kildekritik

Jeg har forsøgt at nævne forskellige kritikpunkter løbende eller forklare ting, der burde have været gjort anderledes fra min side. Der er dog yderligere et par ting, der bør nævnes og som man bør tage med i vurderingen af de indsamlede data.

Da jeg lavede spørgeskemaerne, valgte jeg desværre ikke baggrundsvariable, som jeg på forhånd vidste, jeg bagefter kunne benytte til bortfaldsanalysen. Både for revisorerne og ikke revisorerne har det vist sig at være svært at finde data om hele populationen. Det har gjort det svært for mig, at sammenligne de indsamlede data med populationen og derved fastslå om bortfaldsanalysen viser problemer i de indsamlede data eller ej.

En generel trend i besvarelsene er, at der er færre svar på de sidste spørgsmål end på de første, altså baggrundsvARIABLE. Der er altså en del, der er sprunget fra i løbet af besvarelsen og derved har baggrundsvARIABLE flere svar end de sidste spørgsmål i undersøgelsen. Når jeg har lavet krydsreferencer i dataene, har jeg taget udgangspunkt i svarene fra det sidste spørgsmål, der er stillet og ikke den baggrundsvARIABLE jeg krydser med. Altså holdes de svar ude, som ikke har svaret på begge spørgsmål og påvirker derved ikke analysen.

En sidste, ting der er vigtig at nævne, er at jeg valgte at stille de samme spørgsmål til begge grupper. Efter øvelsen er gjort, synes jeg godt man kan stille spørgsmålstegn ved, om det var det rigtige eller ej. Grunden til det er, at der er spørgsmål som en revisor godt kan svare på, men som man ikke nødvendigvis kan forvente en aktieanalytiker kan.

2.2.3.1. Statistisk usikkerhed

Når man laver en undersøgelse med repræsentativt udvalgte respondenter, er der en statistisk usikkerhed mht. til resultatet. Den statistiske usikkerhed bliver således større, jo mindre udsnittet er af populationen.¹⁵ Usikkerheden fortæller med hvor stor sikkerhed resultatet kan projiceres til populationen.

Det er kompliceret at bedømme den statistiske usikkerhed. Jeg har valgt at bruge stikprøver, til at beregne den statistiske usikkerhed.

I stikprøverne har jeg taget udgangspunkt i et signifikansniveau på 95 %. Det betyder at der er 95 % sandsynlighed for at have ret og 5 % for at tage fejl.

Jeg har taget udgangspunkt i 3 forskellige spørgsmål.

Hvis man kigger på, hvad revisorerne har svaret til følgende spørgsmål: "Bør der være rotation af revisorvirksomhed på PIE virksomheder?". Her svarer 21 % af 57 respondenter "ja helt klart". Når man beregner den statistiske usikkerhed med 57 respondenter er den 10,6, det betyder at med 95 % sandsynlighed ville mellem 10,4 og 31,6 % af populationen af revisorer sige "ja helt klart" til at man skal rotere revisionsfirma på PIE virksomheder.

Når analysen er lavet, er der ikke taget højde for populations størrelse og det er der to grunde til, som jeg nu vil beskrive. For det første gør det ikke nogen forskel, hvor stor populationen er, hvis stikprøven udgør en lille del af populationen.

Hvis stikprøven udgør en stor del af populationen, giver det mening at medtage populationens størrelse i beregningen, fordi den statistiske usikkerhed i så fald vil blive lavere. Herunder kan man se følgende eksempler på statistisk usikkerhed med en given populations størrelse sammenholdt med de førnævnte 57 respondenter:

Population på 50.000: 10,6 statistisk usikkerhed

Population på 5.000: 10,5 statistisk usikkerhed

Population på 500: 10 statistisk usikkerhed

Population på 100: 6,9 statistisk usikkerhed

Deraf kan man altså konkludere, at hvis stikprøven udgør mindre end 50 % af populationen, gør det at tage populationen med i beregningen næsten ingen forskel.

¹⁵ Spørgeskemaundersøgelser s. 128

Den anden grund til det ikke giver mening at tage population med, er, at jeg ikke ved præcis hvor stor populationen er. Populationen i mine to målgrupper rummer både alle revisorer og alle aktieanalytikere og deres virksomhedsledere og finansafdelinger og jeg har ikke tal på hvor mange det udgør.

I mit næste eksempel svares der på, hvilken uddannelsestype respondenterne har. Her svarer 36 % at de har en kandidat eller en master. Ud af 135 besvarelser i alt, beregnes den statistiske usikkerhed til værende 8,1 og altså er der 95 % sandsynlighed for at mellem 27,9 % og 44,1 % af populationen har en kandidat/master.

Til spørgsmålet, "Bør kontrollen fokuseres på revisionsvirksomheder, hvor risikoen for væsentlige fejl og mangler er størst?", svarer 48 % ja. Da der er 93 svar på spørgsmålet, giver det en statistisk usikkerhed på 10,2 og dermed er vi 95 % sikre på at 37,8 til 58,2 % mener, at det er der kontrollen bør fokuseres.

Disse 3 eksempler giver et billede af usikkerheden i undersøgelsen og når jeg har beregnet det på andre spørgsmål, har det givet lignende resultater. Den statistiske usikkerhed påvirkes således af, hvor mange der har svaret på spørgsmålet og hvor stor en del af respondenterne, der har valgt den udvalgte svarmulighed. Et spænd på 16-20 % over et svar, er en vis usikkerhed, men jeg mener stadig på baggrund af dette, at det vil være muligt at snakke om trends i populationen og meningsdannelser.

2.2.3.2. Intern validitet, reliabilitet og objektivitet

Intern validitet handler om, hvorvidt den population eller stikprøve man har lavet og undersøgt er gyldig, kraftig eller valid nok.¹⁶

Ser man på den første population, nemlig revisorerne, så mener jeg at populationen er klar og at jeg har udvalgt det på en måde, som let kan genskabes. Man kan diskutere, om jeg burde have udelukket revisorelever på grund af deres manglende erfaring. Det er dog et bevist valg, at de ikke er udeladt, da jeg mener, at folk, der for nyligt er kommet ind i en branche, kan have en vigtig stemme, da de i mindre grad er farvet af branchen og kan se tingene udefra. Den interne validitet anses altså for gyldig.

Den definition, jeg har lavet af de respondenter, der betegnes som ikke revisorer, er gjort bred for nemheds skyld og for at begrænse arbejdet i forhold til at indsamle data. Man kan diskutere, om definitionen af den population er gjort så bred, at det er svært at definere, hvem populationen er. Jeg mener dog på den anden side, at jeg har været konsekvent i udvælgelsen af respondenterne og måden at kontakte dem på. Jeg mener derfor, at det er en gyldig population, som kan genskabes ved at gøre det samme, som jeg har gjort, når jeg har udvalgt dem og sendt spørgeskemaer ud. Derfor mener jeg, at den interne validitet er opfyldt.

Dernæst vil jeg afdække reliabiliteten, altså pålideligheden. Dette vurderingskriterie handler om, hvorvidt vores måleinstrumenter er sikre eller ej, og stiller dermed spørgsmålet ved om undersøgelsen er lavet på en sådan måde, at den, hvis den blev foretaget på ny, ville komme til samme resultat.¹⁷

Det mener jeg er tilfældet. Jeg har nævnt nogle mulige svagheder ved udformningen af spørgeskemaet, men ikke nogen der gør, at det ikke er driftssikkert. Det har ikke givet problemer for

¹⁶ Grøftegravning i et metodisk perspektiv s. 20-21

¹⁷ Grøftegravning i et metodisk perspektiv s. 20-21

respondenterne at benytte sig af spørgeskemaet og det har virket efter hensigten, hver gang nogen har benyttet sig af det. Ydermere bliver der før hvert afsnit instrueret i, hvad det er spørgsmålene kommer til at handle om og hvilke ændringer i loven, man skal tage stilling til.

Objektiviteten, er også et kvantitativt vurderingskriterie og handler om at man bør være objektiv.¹⁸ Da spørgeskemaet er online, har undersøgeren og respondenterne ikke nogen interaktion. Det sikrer, at de data der er indsamlet, ikke er påvirket af mig og mine holdninger og det er derefter min opgave objektivt at vurdere de data, jeg har indsamlet og konkludere hvad dataene fortæller mig.

For at konkludere på de foregående afsnit mener jeg således, at de primære data, der er indsamlet med spørgeskemaer, er repræsentative for de to populationer. Den statistiske usikkerhed anses for acceptabel på baggrund af mine stikprøver. Tilslut vurderer jeg, at den indsamlede empiri er både valid, pålidelig og objektivt indsamlet.

2.3. Sekundære data

Jeg har i afhandlingen, foruden mine data fra spørgeskemaundersøgelsen, inkluderet relevante sekundære data. De sekundære data kan deles op i 3 dele:

- Bøger
 - Primært brugt til teori
- Googlesøgning og information fra FSR, retsinformation og CVR
 - Primært brugt til at underbygge teorien og forklare loven. Udover det er det brugt til at finde eksempler på holdninger til loven og artikler i pressen, som jeg finder relevant at nævne i afhandlingen.
- Litteraturanalyse
 - Her har jeg søgt og undersøgt hvad andre har lavet før mig. Jeg har delt søgningerne op relateret til de forskellige undersøgelsesspørgsmål. Resultaterne er brugt som en del af de data jeg benytter, til at besvare undersøgelsesspørgsmålene med og dermed problemformuleringen

Alt anvendt sekundære data er nævnt i litteraturlisten.

3. Teori og den nye revisorlov

I dette kapitel gennemgår jeg lovændringen og derefter fokuseres der på den teori, jeg har valgt at benytte mig af.

Først gennemgår jeg den nye lov og argumenterne for ændringen, så scenen er sat.

Jeg har ikke valgt at benytte mig af meget teori i afhandlingen, men der er et par ting, jeg har valgt at benytte mig af for at underbygge mit valg af population og også for at forstå revisionsteori yderligere. Jeg har valgt at fokusere på revisionsteori, for bedre at forstå tankegangen bag lovændringerne. Yderligere benytter jeg mig af Jens O Ellings interessentgruppeteori, den er vigtig for mit valg af populationer, men også

1. INDLEDNING

2. METODE

3. TEORI OG LOV

4.
LITTERATURANALYSE

5. PRÆSENTATION AF
DATA OG ANALYSE

6. KONKLUSION

¹⁸ Grøftegravning i et metodisk perspektiv s. 20-21

for at forstå, at der er mange interessenter til en sådan lovændring, som jeg har måttet afgrænse mig fra og derfor ikke har adspurgte i forbindelse med afhandlingen.

3.1. Den nye revisorlov

Før jeg gennemgår den danske lovgivning, vil jeg gerne starte i EU, fordi lovgivningen som bekendt er et resultat af en EU-forordning. I EU's egen pressemeddelelse d. 17. juni, dagen hvor forordningen trådte i kraft i hele EU, skriver man følgende oversat fra engelsk; "Den lovpligtige revisors rolle er, at godkende firmaers årsrapport, dvs. at give interessenter som investorer og aktionærer en holdning til rigtigheden af virksomhedens årsregnskaber"¹⁹. Her er grunden til, at jeg har fokuseret min dataindsamling på investorer og revisorer, sammen med interessentgruppeteorien.

I pressemeddelelsen fra EU, beskriver de at med ændringen i loven, vil de sikre, at investor kan stole på årsregnskabet og ikke bør forvente store negative overraskelser eller pludselige konkurser og dermed have lyst til at investere på det europæiske aktiemarked.

Pressemeddelelsen fortæller også lidt om, hvorfor forordningen er lavet og hvad hovedmålene med forordningen.

Grunden for forordningen beskrives som følger:

Medlemsstater har fundet uklarheder og til tider deciderede fejl i reviderede årsrapporter. Udover det er forordningen en reaktion på en generel bekymring om, hvorvidt man kan stole på aktiemarkedet efter finanskrisen. Her er interessenterne tro på aktiemarkedet og virksomhederne blevet mindre og det forsøger forordningen at rette op på.

Disse usikkerheder mener EU er centreret omkring banker, andre finansielle institutioner (forsikringsbranchen), og børsnoterede firmaer – deraf definitionen af PIE virksomheder, som er virksomheder af særlig offentlig interesse.

Derudover mener EU, at der har været tvivl om, hvorvidt revisorer kan bibeholde deres professionelle skepsis, når de har arbejdet sammen med virksomheder i lang tid. De vil derfor sikre, at der ikke kan sættes spørgsmålstejn ved revisors afhængighed eller om revisor har interessekonflikter.

til slut mener EU, at det er et problem at revisormarkedet primært bliver domineret af 4 netværk.²⁰

De overordnede mål med forordningen er som følger:

For det første vil man sikre gennemsigtighed mht. firmaers finansielle information. Derefter vil man sørge for, at der ikke kan stilles spørgsmålstejn ved revisors uafhængighed og evne til at udvise professionel skepsis.

Man vil gerne sikre at revisionsmarkedet er mere dynamisk og at der er flere valgmuligheder, når man skal ud og vælge en revisor, der kan klare større virksomheder. Til slut vil man sikre, at der er en god overvågning af revisors arbejde, hvor der koordineres på tværs af landegrænser i EU.²¹

Det er altså de overordnede træk i forordningen og dermed det, som den danske lovgivning gerne skulle tilsigte at støtte op om. Jeg vil nu gennemgå de primære ændringer i den danske lovgivning.

¹⁹ http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-16-2244_en.htm

²⁰ http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-16-2244_en.htm

²¹ http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-16-2244_en.htm

Overordnede lovændringer i Danmark:²²

Til at starte med ændres definitionen af PIE virksomheder, som værende "Virksomheder, som har kapitalandele, gældsinstrumenter eller andre værdipapirer optaget handel på et reguleret marked i EU-land eller et EØS-land og finansielle virksomheder". Det er en central definition, da de fleste af stramningerne alene rammer PIE virksomhederne. De gigastore private virksomheder falder altså ud af den danske PIE definition.

Dernæst står der omkring rådgivning, at man fremover, når man reviderer en PIE virksomhed, maksimalt må levere rådgivning, der svarer til 70 % af det årlige revisionshonorar. Det baseres på de seneste 3 års honorarer.

Følgende opgaver vil det ikke længere være tilladt virksomhedens revisor at rådgive omkring:

A) Skatteydelser relateret til:

1. Lønsskat
 2. Told
 3. Beregning af direkte og indirekte skat og udskudt skat
- B) Ydelser, der har indflydelse på den reviderede virksomheds ledelse eller beslutningstagen
- C) Bogføring og udarbejdelse af bogholderi og regnskaber
- D) Ydelser i forbindelse med lønninger
- E) Udformning og gennemførelse af procedurer for intern kontrol eller risikostyring relateret til udarbejdelsen af og/eller kontrollen med finansiell information eller udformning og gennemførelse af finansielle informationsteknologisystemer
- F) Juridiske ydelser i forbindelse med:
- 1) generel rådgivning
 - 2) forhandling på vegne af den reviderede Virksomhed
 - 3) tvistløsning i en forsvarende rolle
- G) Ydelser i forbindelse med den reviderede virksomheds interne revisionsfunktion
- H) Ydelser i tilknytning til finansiering, kapitalstruktur og kapitalallokering og den reviderede virksomheds investeringsstrategi, bortset fra levering af forsikringsydelser i forbindelse med regnskaber, såsom afgivelse af støtteerklæring i forbindelse med prospekter udstedt af den reviderede virksomhed
- I) Fremme af handel med eller tegningsgaranti for aktier i den reviderede virksomhed
- J) Ydelser relateret til menneskelige ressourcer med hensyn til:
1. Ledelse, som betydeligt kan påvirke udarbejdelsen af det bogholderi eller det regnskab, som er underlagt den lovpligtige revision, såfremt sådanne ydelser omfatter:
 - søgning efter eller udvælgelse af kandidater til sådanne stillinger
 - kontrol af referencerne for kandidater til sådanne stillinger
 2. Strukturering af det organisatoriske design
 3. Udgiftskontrol.

Danmark har lavet visse undtagelser i forhold til, hvad revisor må rådgive om udover revisionen. Disse undtagelser er dermed ikke med på ovenstående liste. Undtagelserne omhandler skatteydelser og vurderingsydelser. Opgaverne må dog ikke have en væsentlig effekt på regnskabet.

²² <https://www.retsinformation.dk/Forms/R0710.aspx?id=180282>

Omkring revisionsfirmarotation på PIE virksomheder står der følgende; generalforsamlingen i PIE virksomheder kan maksimalt vælge samme revisor i 20 år, hvis en udbudsprocedure er gennemført, efter de første 10 år af revisionssamarbejdet.

Hvis generalforsamlingen vælger endnu en revisor efter 10 år, kan revisorerne maksimalt fortsætte 24 år sammen i stedet. Altså skal man reelt først rotere revisorvirksomhed efter 20 eller 24 år.

Partnerrotation er samtidig stadig gældende og ved partnerrotation inkluderes de gigastore private virksomheder. Man skal altså stadig rotere partner på gigastore private virksomheder og PIE virksomheder hvert 7. år. Yderligere må man først efter 3 år være revisor af virksomheden igen, det var tidligere 2 år.

Der er etableret en "køl ned" bestemmelse, således at en revisor, der har været en del af revisionen af en virksomhed, ikke må indtage en ledende rolle i den reviderede virksomhed, før et år efter fratrædelse, dog først efter 2 år, hvis der er tale om en PIE virksomhed.

Man skal udenfor PIE virksomhederne ikke længere føre revisionsprotokol.

Der indføres en risiko og relevansbaseret kvalitetskontrol, som ligger under erhvervsstyrelsen. Man vil nu fokusere på de områder, hvor risikoen er størst for tab for tredjemand og samfundet.

Derudover fokuseres kontrollen der, hvor man mener, risikoen for fejl er størst, bl.a. vil de virksomheder, der tidligere har haft problemer, oftere vil blive kontrolleret.

Yderligere bliver grove forseelser straffet hårdere end tidligere.

Der skal stadig etableres et revisionsudvalg, forskellen ligger i ændringen af PIE definitionen. Alle PIE virksomheder skal etablere et revisionsudvalg. Medlemmer af udvalget kan nu vælges på generalforsamlingen og behøver således ikke længere at være medlemmer af bestyrelsen.

Flertallet af udvalgets medlemmer skal være uafhængige, også formanden, ved mindre udvalget kun består af medlemmer af bestyrelsen.

Udover de opgaver som udvalget havde tidligere, er der tilføjet to yderligere: Revisionsudvalget skal orientere bestyrelsen om resultatet af revisionen og regnskabsaflæggelsesprocessen og det skal dernæst være ansvarlig for proceduren for udvælgelse og indstilling af revisor til valg.

Der er en mulighed for at lade bestyrelsen udføre revisionsudvalgets opgaver, hvis visse betingelser er opfyldt.

Reglerne for Revisionspåtegningen bliver også ændret i loven. Først og fremmest er påtegningen vendt på hovedet, sådan at konklusionen kommer først i stedet for sidst. Den del, der omhandler revisors ansvar for revision af årsregnskabet er blevet mere detaljeret, da man har ment, at det skulle tydeliggøres yderligere, hvad revisors ansvar er. Derudover er en del begreber ændret.

Den store ændring gælder dog PIE virksomhederne. Her er blevet indført et nyt afsnit, der hedder Key Audit Matters eller centrale forhold ved revisionen. Det er de forhold, der efter revisors faglige vurdering, har haft størst betydning for regnskabet i den reviderede periode. De centrale forhold skal vælges blandt de emner, der er kommunikeret til bestyrelsen i virksomheden. Ofte vil man fokusere på skønsmæssige poster eller andre poster der har fyldt meget. Det giver regnskabsbrugeren en mere detaljeret forståelse af de områder, hvor der er tale om skøn, der har stor indflydelse på resultatet og for hvordan disse er håndteret af revisor.

I loven er der indført en whistleblowerordning. Det kræves, at revisorvirksomheder skal have en ordning, hvor ansatte via en særlig kanal, kan indberette overtrædelser eller potentielle overtrædelser

af revisionsretslige reguleringer. Indberetningen skal kunne ske anonymt.

Der står videre i loven at revisorvirksomheden ikke må udsætte ansatte for ufordelagtig behandling eller følger, pga. den indberetning den ansatte har lavet.

Lovændringen har betydet, at der er kommet ekstra fokus på professionel skepsis, som således er tilføjet, som et af de grundlæggende etiske principper ved siden af de 5 allerede eksisterende principper.

Der står videre, at revisor skal udvise professionel skepsis under planlægning og udførsel af opgaven, med tanke på, at der kan forekomme omstændigheder, der indikerer væsentlig fejlinformation. Når revisionen skal udføres, bør revisor specielt udvise professionel skepsis ved ledelsens skøn af dagsværdier og nedskrivning af aktiver, hensættelser og fremtidige pengestrømme, der har betydning for den fortsatte drift.

Revisionsvirksomheder, der reviderer PIE virksomheder, skal efter lovens ikrafttræden, hvert år offentliggøre en gennemsigtighedsrapport på deres hjemmeside.

Rapporten skal blandt andet indeholde:

- 1) En beskrivelse af den juridiske struktur og ejerskabet
- 2) En beskrivelse af revisionsvirksomhedens ledelsesstruktur
- 3) Hvis virksomheden indgår i et netværk, så beskrivelse af netværket
- 4) Grundlaget for partnernes vederlag
- 5) Beskrivelse af internt kvalitetsstyringssystem
- 6) Hvornår sidste kvalitetskontrol fandt sted
- 7) Erklæring fra øverste ledelse der siger at kvalitetsstyringssystemet fungerer effektivt og at uafhængighedspolitikken overholdes
- 8) Regnskabsoplysninger der viser fordeling af omsætning mellem revisionsydelser, erklæringsopgaver med sikkerhed og andre rådgivningsopgaver
- 9) En liste over hvilke PIE virksomheder man det sidste år har udført opgaver for

Til slut har jeg forsøgt at lede i medierne, for at se hvordan nyheden om den danske version af EU-lovgivningen blev modtaget. Både EY, Deloitte, PWC, Dansk revision og FSR kommenterede på loven, da den blev vedtaget. Alle nævner, at de er glade for, at regeringen ikke vælger at overimplementere EU lovgivningen og erklærer sig tilfredse.²³ De eneste bekymringer jeg kunne finde var i et par artikler skrevet for Jyllands-Posten, der citerer de Bent Warming- Rasmussen og Claus Holm, som begge er professorer ved universiteter. De mener, at man burde have taget de store private virksomheder med i PIE definitionen, så man ikke risikere gentagelser af Stein Bagger eller O.W. Bunker skandalerne og så mener Bent også, at det er for meget, at man må bruge 70 % af udgifterne til revisionsydelser på rådgivningsydelser hos egen revisor. Socialdemokraterne og Dansk Folkeparti udtrykte på det tidspunkt de samme bekymringer. Troels Lund Poulsen siger, uden at tage stilling til problematikken, at

²³ <https://www.fsr.dk/Nyheder%20og%20presse/Pressemeddelelser/2016-pressemeddelelser/Nye%20revisorlov%20vedtaget>, <https://www2.deloitte.com/dk/da/pages/audit/articles/ny-revisorlov-er-netop-vedtaget.html>, [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Notat_om_ny_revisorlov/\\$FILE/EY-notat-om-ny-revisorlov-020616.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Notat_om_ny_revisorlov/$FILE/EY-notat-om-ny-revisorlov-020616.pdf), <https://www.pwc.dk/da/artikler/2016/05/ny-revisorlov-er-vedtaget-uden-unodig-overimplementering.html>, <https://www.danskrevision.dk/nyheder/2016/05/ny-revisorlov-vedtaget/>

man ikke kan regulere hårdere end nabolande.²⁴

På baggrund af professorernes bekymringer, har jeg lavet spørgsmål i spørgeskemaundersøgelsen omkring PIE definitionen.

3.2. Revisionsteori²⁵

Dernæst vil jeg gerne ridse lidt revisionsteori op på baggrund af David Flints bog om samme emne. Jeg vil klargøre hvilke koncepter, den nye revisorlov støtter op om og hvad der dermed gør loven relevant set ud fra et teoretisk synspunkt.

Revisionsteorien er vigtig for, hvordan der reguleres på revisorområdet. Det er tankegangen der ridser op, hvordan revisor bør agere og hvad revisors arbejde er.

David Flint er i den henseende en meget relevant teoretiker. Han har i nyere tid skrevet en bog om revisionsteori, som jeg mener dækker revisors virke.

Hans tanker bygger videre på tidligere teoretikers tanker omkring revisionsteori. Dog tager hans tankegang en drejning fra de tidligere, da tankegangen tidligere har været, at revisor har en rolle overfor den enkelte virksomhed. Han mener derimod at revision mere er en samfundsmæssig opgave. Det gør, at revision konstant må ændre sig efter samfundets behov for de ydelser, som revisor leverer.

I bogen redegør Flint først for den grundlæggende teori bag revision og derefter argumenterer han for revision som et mere socialt koncept.

Derefter består hans bog af en del hvor han beskriver 7 postulater, som udgør grundlaget for hans teori og derefter beskriver han 3 emner, som han mener, er de vigtige områder i revision. Hvert emne har således 3 koncepter.

De syv postulater er kort listet op her:

- Revision er primært;
 - o Et ansvarligt forhold mellem 2 eller flere parter.
 - o En part der har et behov for at generere pålidelige informationer, som interessenter skal kunne stole på.
 - o En bred offentlighed der har et behov for ansvarlighed.
 - o En bred offentlighed der har behov for at etablere finansielle data man kan stole på, da det kan påvirke samfundets beslutninger.
- For at man kan sikre økonomisk ansvarlighed, er revision en nødvendighed, fordi regnskaber har for stor betydning, og er for komplekse til at kunne blive offentliggjort uden.
- Revision skal være fuldkommen uafhængig, og have frihed til at undersøge og rapportere hvad de finder relevant uden begrænsninger.
- For at udføre revision og rapportere resultater skal der være verificerede beviser.
- Der skal være fastsat regnskabsstandards, så der rapporteres ens.
- Regnskaber skal rapporteres troværdigt og revisionens konklusion skal således være tydelig.
- Revision bidrager positivt til samfundets økonomi, da den sikrer at investorernes ressourceallokering optimeres – både for den enkelte virksomhed og for samfundet som helhed.

²⁴ <https://finans.dk/finans/erhverv/ECE8641685/eksperter-ny-revisorlov-aabner-for-nye-kaempeskandaler/?ctxref=ext>, <https://finans.dk/protected/finans/erhverv/ECE8647411/danske-revisorer-kan-blive-fedtet-for-meget-ind/>

²⁵ Flint 1988

Jeg vil ikke yderligere uddybe postulaterne, dog mener jeg, det er vigtigt at ridse dem op, da de er grundlaget for Flints tankegang om revision.

Derefter har han, som nævnt, opstillet 3 emner, hver tilhørende 3 koncepter, som kan ses i tabellen her:

<i>Autoritet</i>	<i>Process</i>	<i>Standarder</i>
Kompetence	Beviser	Fornøden omhu og forsømmelighed
Uafhængighed	rapportering	Standarder for praksis
Etik	Væsentlighed	Kvalitetskontrol

Jeg vil nu fokusere på de koncepter, jeg mener er relevante i forhold til mine undersøgelsesspørgsmål.

Uafhængighed:

At man ikke skal kunne stille spørgsmålstegn ved revisors uafhængighed, er et af formålene med EU-forordningen. Specifikt så er det, det der er formålet med indførslen af revisionsfirmarotation og begrænsningerne på NAS ydelser. Det gør man netop for, at der ikke kan stilles spørgsmålstegn ved revisors uafhængighed.

Etik:

Whistleblowerordningen understøtter revisors etik og sikrer, at hvis dem omkring revisor ikke i samme grad har den påkrævede etik, så har man mulighed for at rapportere det ind, så der kan reageres på det.

Rapportering:

Ændringen af påtegningen, er en ændring af rapporteringen. Man vil gøre den mere relevant for modtageren og som Flint siger, sikre at revisors konklusion fremstår klar og tydelig.

Væsentlighed:

Jeg mener ikke, at EU-forordningen ændrer på hvad væsentlighed er, dog medfører indførelsen af Key Audit Matters, at man sikrer, der er tydelighed omkring, hvad revisor mener, er de væsentligste områder i revisionen, som regnskabsbruger bør fokusere på.

Standarder for praksis:

Generelt er et af formålene med EU-forordningen at sikre ens regulering på området i EU. Det skal sikre, at man kan forvente den samme praksis hos revisorer i de forskellige medlemslande.

Kvalitetskontrol:

Den risikobaserede kvalitetskontrol er et vigtigt paradigmeskift inden for kvalitetskontrollen. Forhåbentligt vil det sikre, at offentlige institutioner fokuserer de rigtige steder og finder de vigtige fejl, da det jo ikke er praktisk muligt at kvalitetstjekke alt.

Alt i alt mener jeg, på baggrund af ovenstående, at EU-forordningen og mine undersøgelsesspørgsmål er relevante for revisionsteorien og understøtter de fleste af Flints koncepter.

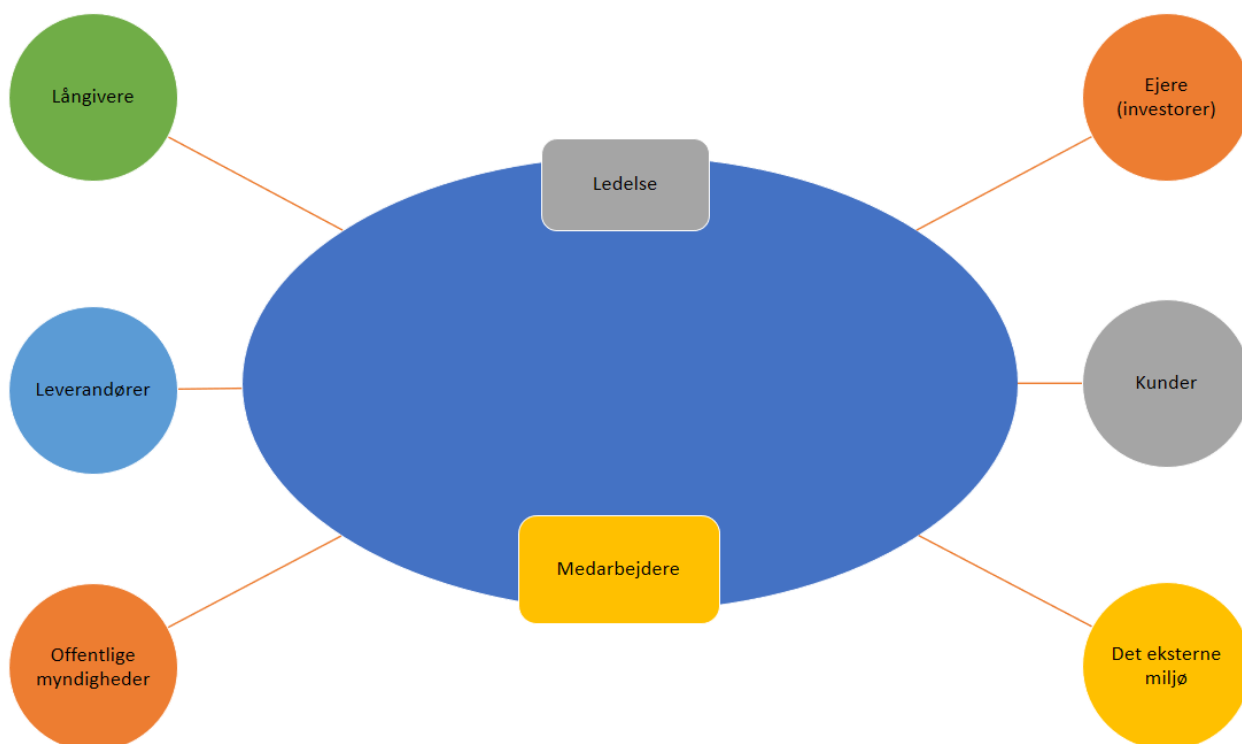
3.3. Interessentgruppeteori

I dette afsnit vil jeg gennemgå interessentgruppeteorien. Den klassiske måde at se en virksomhed på, er, at den er sat i verden til, at tjene så mange penge som muligt til sine ejere. Det er en stor forenkling og der er mange andre ting en virksomhed er sat i verden til og skal tage hensyn til. Det adresserer Jens O Elling i sin bog, Finansiell Rapportering.

Ifølge Jens O Elling træffer en virksomhed ikke beslutninger og formulerer mål, det gør personer. Hvordan de gør det, analyserer han på grundlag af interessentgruppeteorien.²⁶

Ifølge modellen er en virksomhed et netværk af økonomiske sammenhænge mellem interessegrupper, som alle sammen har en ressource til rådighed, som de kan levere til virksomheden, mod at de til gengæld modtager noget af den værditilvækst, som virksomheden skaber med interessenterne ressourcer.

I modellen opdeles de forskellige interessenter i grupper, alt efter hvilken ydelse de tilbyder og hvad de får til gengæld. Her ses modellen:



Långiverne låner virksomheden kapital, mod til gengæld at modtage afbetaling på lånet og belønning i form af renter. Ejerne indskyder kapital i virksomheden og får udbytte og kursgevinst som belønning. Leverandørerne leverer råmaterialer, transport, halvfabrikata eller andet, mod betaling. Kunder køber de produkter virksomheden leverer, imod at de betaler virksomheden for produkterne. De offentlige myndigheder leverer forskellige ydelser til virksomheden såsom uddannet arbejdskraft, infrastruktur eller sundhedsydelser, mod at virksomheden betaler skat. Det eksterne miljø (de sekundære interessegrupper) er eksterne interesseorganisationer eller interessenter, som på en eller anden måde påvirkes af virksomhedens beslutninger. De kan f.eks. forlange forskellige ting af virksomheden, såsom

²⁶ Jens O Elling, 2010, S. 23-24

information eller stillingtagen til samfundsmæssige problemer og i modydelse hjælper organisationerne virksomheden med f.eks. god omtale.

Medarbejderne og ledelsen arbejder i virksomheden og får løn som modydelse. Medarbejderne adskiller sig fra de øvrige interessenter, ved at være interne beslutningstagere, som har direkte indflydelse på virksomhedens interaktion med hele netværket og på hvordan virksomheden skal prioritere.

Det, som Jens O Elling beskriver er interessentgrupperne i forhold til det eksterne regnskab. Jeg mener at interessenterne til det eksterne regnskab, samtidig er interessenter i forhold til den ændrede revisionslov. Og hvordan relaterer interessentgruppeteorien sig så til de 2 populationer, jeg har sendt spørgeskemaer til?

Jeg har valgt at have revisorerne som den ene population. Det er revisorerne, der er leverandører af revisionsydelser til virksomhederne. Jeg mener, at revisorerne er vigtige interessenter og det er dem, der har det mest detaljerede kendskab til revisionsarbejde.

Det er derfor relevant at høre, om revisorerne mener, at ændringerne er relevante og giver mening for dem.

Den anden population, jeg har sendt spørgeskemaer til kan ses som værende ejerne i det bredeste perspektiv. Jeg har i udelukket andre relevante interessenter. Långivere er f.eks. ligeså relevante for undersøgelsen, som de populationer jeg har valgt at arbejde med, og til en vis grad er de også repræsenterede, da mange långivere også tilbyder investeringsydelser.

Det er de offentlige myndigheder, der har implementeret ændringerne og dermed giver det mening at si dem fra. Jeg har heller ikke inkluderet andre typer leverandører eller kunder. Det har jeg ikke gjort, fordi jeg mener at i en undersøgelse som denne, bør respondenterne have en vis erfaring med regnskab og hvad der ligger bag et regnskab og hvordan man benytter et regnskab til at vurdere virksomheder. De er stadig relevante interessenter, men for min undersøgelse med online spørgeskemaer, risikerer man for mange irrelevante svar. Man kunne godt have målrettet undersøgelsen mod medarbejdere i regnskabsafdelinger eller ledelsen i virksomheder og det kunne have været en lige så relevant population, som den population jeg har valgt.

Alt i alt kan det konkluderes, at der er andre relevante interessenter. Mit udgangspunkt har været at fokusere på dem hvis arbejdsgang og arbejdsform er blevet ændret og dem som ændringerne vil få betydning for, når de bruger regnskabet som redskab, når de køber aktier i virksomheder.

4. Litteraturanalyse

Jeg har i afhandlingen valgt at lave et særskilt kapitel til litteraturanalyse. Jeg synes det er vigtigt at huske, at der er mange i forskellige lande, der undersøger det samme som mig og allerede kan være kommet frem til konklusioner, der er relevante for min afhandling og mine konklusioner.

Litteraturanalysen er opbygget efter undersøgelsesspørgsmålene og på samme måde som spørgeskemaet er. Det giver et godt overblik over, hvad mine primære data senere konkluderer og hvordan det spænder overens med andres erfaringer i lignende undersøgelser. Jeg har forholdt mig til undersøgelser, der omhandler tilsvarende emner også selvom de ikke nødvendigvis har anvendt samme undersøgelsesmetode som mig.

Jeg har via CBS biblioteket været på to forskellige databaser for artikler, som jeg

1. INDLEDNING

2. METODE

3. TEORI OG LOV

4.
LITTERATURANALYSE

5. PRÆSENTATION AF
DATA OG ANALYSE

6. KONKLUSION

har erfaring med at benytte til andre opgaver på CBS. Jeg har brugt begge databaser og søgt på de samme søgeord begge steder.

Jeg har ikke listet alle de forskellige søgekombinationer op, som jeg har brugt, men har i stedet valgt alene at vise den kombination, som endte med at give det bedste resultat.

Her ses opdelingen af søgninger, jf. undersøgelsesspørgsmålene:



Der er stor forskel på resultatet af søgningerne og ud fra det konkluderes, at der er visse af de undersøgelsesspørgsmål, jeg har valgt, som andre også har analyseret og så er der andre undersøgelsesspørgsmål, som der ikke er andre, der har brugt tid på før, i hvert fald ikke hvor jeg kunne finde relevante artikler via søgninger.

Som det ses i tabellen nedenfor, så er der mange hits på artikler om NAS ydelser og om rotation af firmaer.

Jeg har i begge tilfælde søgt dels på mit undersøgelsesspørgsmål og dels på revisionskvalitet med henblik på at finde artikler, der beskriver undersøgelsesspørgsmålenes effekt på revisionskvalitet.

Når vi bevæger os hen til undersøgelsesspørgsmål 2 og 3 har jeg ikke kunne finde relevante søgninger hverken om ændringen i påtegningen eller den måde man har ændret kontrollen med revisorerne. Jeg har suppleret med googlesøgninger og dermed forsøgt at sikre mig, der ikke var andre ordentlige kilder, som ikke var i CBS databaserne. Det har dog ikke givet yderligere artikler, som jeg har fundet relevante for afhandlingen.

I forhold til undersøgelsesspørgsmål 4 var der igen en del hits, dog ikke så mange som ved 1.

Undersøgelsesspørgsmål	Hvad handlede søgningen om	Database	Keywords	Hits
Undersøgelsesspørgsmål 1	søgning omkring NAS	Taylor an Francis online	Non-audit services AND audit quality	33500
Undersøgelsesspørgsmål 1	søgning omkring NAS	Emerald insight	Non-audit services AND audit quality	14529
Undersøgelsesspørgsmål 1	Søgning omkring revisionsfimarotation	Taylor an Francis online	Auditor rotation AND audit quality	1496
Undersøgelsesspørgsmål 1	Søgning omkring revisionsfimarotation	Emerald insight	Auditor rotation AND audit quality	1188
Undersøgelsesspørgsmål 2	Søgning omkring den ændrede påtegning	Taylor an Francis online	not possible	NA
Undersøgelsesspørgsmål 2	Søgning omkring den ændrede påtegning	Emerald insight	not possible	NA
Undersøgelsesspørgsmål 3	Søgning omkring den nye kontrol af revisionsfirmaer	Taylor an Francis online	not possible	NA
Undersøgelsesspørgsmål 3	Søgning omkring den nye kontrol af revisionsfirmaer	Emerald insight	not possible	NA
Undersøgelsesspørgsmål 4	Søgning omkring whiseblowing	Taylor an Francis online	whistleblowing AND audit	438
Undersøgelsesspørgsmål 4	Søgning omkring whiseblowing	Emerald insight	whistleblowing AND audit	201

4.1. NAS ydelser

Som det ses af ovenstående tabel, er der mange hits på NAS ydelser, og hvordan man mener NAS ydelser har indflydelse på kvaliteten af revisionen.

Jeg har valgt at fokusere på 9 artikler, som jeg finder relevante for afhandlingen.

The relationship between non-audit fees and audit quality: Dealing with the endogeneity issue
Carmona, Momparler, Lassala, 2015, Spain

Den første artikel er lavet med data fra Spanien.

Målet med artiklen er, at undersøge hvorvidt der er en sammenhæng mellem hvor mange NAS ydelser der leveres og kvaliteten af revisionen.

De beskriver kvaliteten af revisionen, som graden af abnorme periodiseringer. Ud fra den tese har de stillet en hypotese op, som siger, at ved at give mange NAS opgaver til virksomhedens revisor, kan revisoren være mere tilbøjelig til at lade firmaet lave regnskabssjusk eller pynte på resultaterne ved at skruer på periodiseringer, som ikke er realiserede endnu.

Måden de vil bekræfte eller afkræfte hypotesen er ved regressionsanalyse af NAS omkostninger, revisionsomkostninger og abnorme periodiseringer.

De har taget 444 stikprøver i Spanien i 2005-2010. De har gennemført regnskabsnoter på aktiefirmaer i Spanien for informationen og de har i den proces ekskluderet regnskaber fra finansielle institutioner, da de har specifikke regler.

De konkluderer i undersøgelsen, at i de firmaer, de har undersøgt, har hverken mange NAS ydelser eller højt revisionssalær resulteret i dårligere revisionskvalitet eller flere usikre periodiseringer.

De siger dog, at det ikke er sikkert, at andre ville komme frem til de samme konklusioner med en anden population, da de har valgt stikprøver fra en specifik periode i et specifikt land.

Men konklusionen er, at de ikke finder nogen sammenhæng mellem NAS ydelser og kvaliteten af revisionen.

Non-audit services provided to audit clients, independence of mind and independence in appearance: latest evidence from large UK listed companies, Accounting and Business Research
Domenico Campa & Ray Donnelly (2016), UK

Denne artikel er lavet som reaktion på selvsamme EU-forordning, som jeg har lavet min afhandling på baggrund af, og undersøger specifik NAS ydelser og revisors uafhængighed.

I artiklen fremhæves to faktorer, som man mener, er kritiske ved NAS ydelser; revisor ændrer sig fra uafhængig udefrakommende til intern rådgiver og der kommer et yderligere økonomisk bånd mellem revisor og klient via NAS ydelserne.

I UK har de haft fokus på gennemsigtighed og offentliggørelse og har derfor ikke lavet en liste over NAS ydelser, der ikke må leveres, som man har i Danmark.

Det man gerne vil undersøge er, hvorvidt NAS ydelserne får revisorer til at handle anderledes og dernæst vil man gerne undersøge, om NAS ydelserne får interessenter af regnskabet til at opføre sig anderledes.

Som i den første artikel omkring NAS ydelser, mener man, at måden man kan vurdere ændringen i opførslen, er ved at undersøge, hvor mange skønsmæssige periodiseringer revisorerne tillader klienterne og derfor er det sådan, de vil undersøge revisors ageren.

Med hensyn til regnskabsbrugerne undersøger de aktiekursudviklingen.

De har valgt at undersøge de største aktieselskaber i UK i en periode fra 2006 og 2011, da det er disse firmaer, der primært påvirkes af lovændringerne.

Deres analyse indikerer, at revisors ageren er påvirket af NAS ydelser, specielt når omkostningen af revisionen på samme tid er mindre end forventet. De mener, at det indikerer, at man har fået flere NAS ydelser mod rabat i revisionshonoraret. Altså tillader revisorerne i den situation flere periodiseringer end ellers.

Det er dog interessant, at den anden del af undersøgelsen tyder på, at investorer ser værdi i at NAS ydelser leveres af virksomhedens revisor og derfor accepterer, at de udføres og der er dermed ikke noget bevis for at omverdenen ser negativt på, at NAS ydelser udføres af virksomhedens revisor.

The provision of non-audit services and earnings conservatism: Do New Zealands auditors compromise their independence?

Beilei Zhang, David Emanuel, 2008, New Zealand

Lignende undersøgelse, hvor man igen undersøger periodiseringer som en indikation på om revisor påvirkes af NAS ydelser. I artiklen kalder man det konservatisme, altså hvor tilbøjelig man er til at tage omkostninger i nuværende periode og skubbe indtægter til næste periode.

De har undersøgt 528 firmaer i New Zealand og finder i undersøgelsen ikke nogen sammenhæng mellem NAS ydelser og skønsmæssige periodiseringer.

The Association between non-audit services and the propensity of going concern qualifications

Divesh S. Sharma, 2001, Hong Kong

Denne artikel fokuserer på going concern erklæringer, som indikation på hvorvidt NAS ydelser påvirker revisors ageren. Her undersøger man, hvor stor en procentdel, NAS ydelser udgør af de totale revisionsomkostninger og om størrelsen hænger sammen med, hvor ofte revisorer giver en going concern erklæring til et firma, der går konkurs kort tid efter.

Der er undersøgt 49 Australske firmaer, der er gået konkurs. Det er en mindre stikprøve og gør det derfor tvivlsomt, hvor meget man kan generalisere ud fra det.

Undersøgelsen finder at der er en signifikant sammenhæng mellem NAS ydelser og hvor tilbøjelig revisor er til at udstede en going concern erklæring til et firma, der er lige ved at gå konkurs. Det er bekymrende, at der er en klar sammenhæng mellem NAS ydelser og tilbøjeligheden til at udstede going concern erklæringer.

Restricting Non-Audit Services in Europe – The Potential (Lack of) Impact of a Blacklist and a Fee Cap on Auditor Independence and Audit Quality

NICOLE V.S. RATZINGER-SAKEL & MARTIN W. SCHO“ NBERGER, 2015, Germany

Denne artikel er også lavet som reaktion på den samme EU-forordning, jeg selv undersøger.

Undersøgelsen koncentrerer sig om Tyskland, England og Frankrig.

Man undersøger hvor mange firmaer, i de tre lande, der lige nu benytter sig af for mange NAS ydelser relativt i forhold til de samlede ydelser til revisor. Dataene er fra 2015 og for mange NAS ydelser defineres som grænsen i EU-forordningen, altså 70 % af revisionshonoraret. Man finder at mellem 20 og 30% af firmaerne bruger deres revisor for meget til at hjælpe med NAS ydelser.

Derefter gennemgår man lignende hypoteser som tidligere, mht. om NAS ydelser påvirker revisors tilbøjelighed til for eksempel at acceptere usikre periodiseringer. Og igen også hvorvidt de, der bruger regnskabet agerer forskelligt, når de kender informationer om, hvor meget virksomheden benytter sin

revisor til NAS ydelser. Man finder, at der ikke er klare beviser for hverken den ene eller anden hypotese. De konkluderer derfor, at lovgivningen kan give problemer i forhold til tab af viden, fordi revisor ikke længere må levere de samme ydelser som før og derfor ikke får glæde af den viden, de har om virksomheden, når de leverer NAS ydelser. De mener, at man i bedste fald kan håbe på, at man eksternt vil tro mere på årsregnskaberne, selvom lovgivningen ikke har en reel effekt.

The impact of audit reforms on objectivity during the performance of non-audit services
Richard G. Brody, Christine M. Haynes, Craig G. White, 2014, USA

Denne undersøgelse foregår i USA. Her undersøger man om såvel eksterne og interne revisorer kan forblive objektive, når de også leverer NAS ydelser.

De har hyret 70 eksterne og 69 interne revisorer, til at lave en lageropgørelse for enten en sælger eller en køber. De har sørget for, at testpersonerne har en vis erfaring, i gennemsnit 6 år indenfor deres felt. De kommer frem til, at eksterne revisorer kan forblive objektive i opgaven og er konsistente lige meget om de er hyret af sælger eller køber til at vurdere lageret. Yderligere var de også konsistente i vurderinger af, om man giver en afskrivningsanbefaling eller ej. De interne lader sig derimod påvirke af, om deres kunde er sælger eller køber.

Målgruppen i undersøgelsen er långivere, investeringsfolk og finansanalytikere. Ligesom i min afhandling, er de valgt, fordi man mener, det er de primære brugere af årsrapporten.

De konkluderer, at interne revisorer har det svært, fordi de reviderer dem, som de leverer NAS ydelser til på daglig basis samtidig med, og det gør dem mere tilbøjelige til at bøje lidt på anbefalingerne, for at hjælpe virksomheden, hvorimod eksterne revisorer formår at holde sig uafhængige.

Non-audit services and auditor independence: some evidence from Ireland
Mary Canning, David Gwilliam, 1999, Ireland

Denne undersøgelse er fra Irland og man har benyttet sig af spørgeskemaer og interviews. Her har man undersøgt, om der ses forskelligt på en virksomhed, alt efter om NAS ydelser leveres af revisor der reviderer virksomheden eller af andre, der ikke har noget at gøre med revisionen.

De finder, at man tror mindre på revisors uafhængighed, hvis revisor også leverer NAS ydelser, kontra hvis de ikke gør. Dog viser undersøgelsen, at man gerne accepterer en vis grad af NAS ydelser, hvis det betyder, at virksomheden har fået en billigere pris, en bedre opgaveløsning eller at det har forbedret revisionen.

Non-audit services and auditor independence: Norwegian evidence
Yu (Elli) Zhang, David Hay and Claus Holm, 2016, Norway

Denne artikel undersøger NAS ydelser i Norge. Her undersøger de med 3 tests om revisor opfører sig anderledes overfor virksomheden, når der betales for flere NAS ydelser og 1 test der undersøger om regnskabsbrugerne tror mere eller mindre på revisor, når der bliver betalt for NAS ydelser.

De undersøger alle Norske firmaer, der har information tilgængelig på Compustat Global Database i perioden 2008-2010.

Først undersøger man, om der er en positiv sammenhæng mellem revisionsydelser og NAS ydelser, så kigger de på, om der er sammenhæng mellem NAS ydelser og hvor ofte der bliver lavet en årsrapport med anmærkninger, dernæst undersøger de, om der er sammenhæng mellem NAS ydelser og hvor længe revisor beholder et revisionsjob og til slut undersøger de om, der er en sammenhæng mellem pludselige eller store NAS ydelser og kapitalomkostninger.

De finder ingen sammenhæng overhovedet mellem NAS ydelser og revisors uafhængighed i nogen af hypoteserne i de 4 undersøgelser.

Association between audit opinion and provision of non-audit services
Nsarollah Ahadiat, USA, 2010

Artiklen er fra 2010 og USA. Man vil i artiklen undersøge om revisor mister sin uafhængighed, hvis man leverer betragtelige NAS ydelser til klienterne. Dataene er fra Australien og England.

De mener, undersøgelsen adskiller sig på den måde, at de benytter data fra to lande i stedet for et og at de til forskel fra andre undersøgelser både kigger på små og store firmaer. Det er ud fra tankegangen om, at de største firmaer har råd til stærke interne kontroller og derfor mener de, det er vigtigt at have mindre firmaer med i undersøgelsen, da man potentielt ellers forbigår en risiko. Den hypotese, de stiller op, lyder som følger; hvis man ser bort fra alt andet, så vil firmaer der betaler mange penge for NAS ydelser relativt oftere modtage en erklæring uden forbehold i forhold til dem der betaler små beløb.

Stikprøven består af 76 firmaer i perioden 1992 til 2001 fordelt på begge lande.

De finder, at de firmaer, der har fået årsrapporter uden anmærkninger, brugte 30,51 % af de totale omkostninger til revisor på NAS ydelser, hvorimod de der modtog anmærkninger kun brugte 22,82 % af de totale omkostninger til revisor på NAS ydelser.

De konkluderer, at der er en vis bevisførelse for, at når man betaler større beløb for NAS ydelser, så er der også større chance for, at man får en årsrapport uden anmærkninger.

For at sikre, at det, at skifte revisor i perioden, ikke havde nogen indflydelse, testede de kun firmaer, der ikke skiftede revisor, og kom frem til de samme resultater som nævnt ovenfor.

4.1.1. Delkonklusion

Alt i alt peger undersøgelserne i forskellige retninger. Det kan skyldes, at man undersøger det potentielle problem på forskellige måder og at resultaterne bliver forskellige, alt efter hvilke kriterier man vælger at undersøge ud fra og hvilke lande, der er med i undersøgelsen.

Spanien: Ingen sammenhæng mellem NAS ydelser og størrelsen af periodiseringer.

UK: Der er en sammenhæng mellem NAS ydelser og størrelsen af periodiseringer, til gengæld mener de at regnskabsbrugerne honorerer virksomhedernes brug af NAS ydelser mht. til aktiekurs.

New Zealand: Ingen sammenhæng mellem NAS ydelser og størrelsen af periodiseringer.

Australien: Der er en signifikant sammenhæng mellem graden af NAS ydelser og tilbøjeligheden til at udstede en going concern erklæring på virksomheder, der er tæt på konkurs.

Frankrig, UK og Tyskland: Ingen sammenhæng mellem NAS ydelser og størrelsen af periodiseringer eller regnskabsbrugerens syn på virksomheden.

USA: Eksterne revisorer agerer ens, når de bliver bedt om at udføre en uvildig køb og salg opgave, uanset om de har leveret NAS ydelser eller ej.

Irland: Interviews viser at regnskabsbrugerne ser negativt på virksomheder, der har deres revisor til at udføre NAS ydelser for dem.

Norge: Ingen sammenhæng mellem NAS ydelser og revisors uafhængighed

UK og Australien: Der er en tendens til at når man betaler for flere NAS ydelser er der også en større chance for at få en årsrapport uden anmærkninger

Der er totalt 4 artikler, der undersøger periodiseringer i forhold til NAS ydelser. 3 finder ingen sammenhæng, mens en gør.

Der er til gengæld 2 artikler der undersøger effekten på påtegningen, og begge påviser en negativ sammenhæng med, hvor stor en del af de samlede omkostninger til revisor, der går til NAS ydelser. Af de 4 resterende artikler argumenterer 3 for, at der ikke er sammenhæng mellem revisionskvalitet og NAS ydelser og 1 argumenterer for det modsatte.

Der er altså flest der ikke påviser en sammenhæng, dog påviser begge artikler, der undersøger påtegningen, en sammenhæng hvilket stadig er bekymrende.

4.2. Rotation af revisionsfirmaer

I forhold til revisionsfirmarotation har jeg valgt 5 artikler, der på hver deres måde afdækker en del af overvejelserne ved revisionsfirmarotation.

Restoring public confidence in capital markets through auditor rotation

Sandra K. Gates, D. Jordan Lowe, Philip M.J. Reckers, 2006, USA

I artiklen undersøger man hvilken indflydelse revisionsrotation har på, hvor meget man stoler på kapitalmarkedet.

Artiklen konkluderer, på baggrund af kvalitative data, at man ved at indføre revisionsfirmarotation øger investorernes tillid til markedet, hvorimod partnerrotation ikke har samme effekt. De konkluderer også at revisionsfirmarotation vil øge revisors uafhængighed.

Man definerer uafhængighed som chancen for, at revisor opdager fejlinformation og rent faktisk rapporterer det. Hvis man mangler uafhængighed, vil tilbøjeligheden til at rapportere fejl mindske.

Derefter stiller de 3 hypoteser op som ønskes besvaret:

Giver partnerrotation større tillid til firmaers rapporterede indtjening, end hvis der ikke er rotation?

Giver firma rotation større tillid til firmaers rapporterede indtjening, end hvis der ikke er rotation?

Giver firma rotation større tillid til firmaers rapporterede indtjening, end partnerrotation?

For at teste hypoteserne de laver de to studier. Et med andetårs MBA studerende og et med tredjeårs jurastuderende.

I studie 1 tester de på 79 MBA studerende, gennemsnitsalder 28,3 år, 53 % mænd og 68 % har ejet aktier.

De studerende fik informationer om en 25 år gammel aktievirksomhed, med et velfungerende kontrolmiljø, uafhængig revisionskomite og bestyrelse osv.

De blev delt op i tre grupper. Den ene gruppe fik at vide, at virksomheden havde haft samme revisor i de 25 år. En anden gruppe fik at vide, at der var lavet partnerrotation og den sidste gruppe fik at vide, at der var lavet firmarotation.

Grupperne skulle estimere, hvor langt under det rapporterede resultat, de forventede resultatet kunne risikere at falde. De grupper, der havde fået at vide, at der var lavet partnerrotation eller ingen rotation, stolede klart mindre på det rapporterede resultat, end de der havde fået information om at der var lavet firmarotation.

Studie 2. Her tester de på 92 tredjeårs jurastuderende, gennemsnitsalder 28,6, 59 % mænd og 57 % har ejet aktier.

Her blev de studerende bedt om at vurdere hvor stor en chance, på en skala fra 1 til 10, der var for, at de ville investere i firmaet. For de studerende, der havde fået at vide at der havde været firmarotation, var svaret i gennemsnit 5 ud af 10. De studerende, der havde fået at vide at der havde været partnerrotation var svaret 4 ud af 10.

Jeg synes, artiklen tager fat i en interessant del af diskussionen, nemlig at firmarotation kan give en værdi, som ikke nødvendigvis er direkte målbar på kvaliteten af revisionen, men på den grad af tillid, som investor har til de rapporterede tal, uagtet den faktiske kvalitet.

Audit firm rotation and audit quality: evidence from academic research

David S. Jenkins, Thomas E. Vermeer, 2013, USA

Denne artikel forsøger, med kvalitative data, at konkludere hvilke undersøgelser der har været omkring revisionsfirmarotation og hvad konklusionen på information bør være.

Artiklen referer til, at der er to grupper i USA: Den ene gruppe konkluderer, at ved et langt forhold mellem revisor og klient kan kvaliteten falde, fordi revisor bliver mindre grundig over tid. Den anden gruppe konkluderer, at det vil være omkostningstungt at tvinge virksomhederne til at skifte revisor og det man ville vinde på at rotere revisionsfirma, ville man tabe på, at revisoren ikke kender firmaet og markedet firmaet agerer på.

Artiklen går videre til Australien, hvor man også overvejer påkrævet revisionsfirmarotation, fordi man har set en stigning i revisor fejl på 30 % over en 18-årig periode, hvor revisor har overset signifikante fejl i regnskabet. Dog har man i Australien endnu ikke konkluderet, hvorvidt revisionsfirmarotation ville afhjælpe problemet eller ej.

Herefter kommenterer artiklen på undersøgelser i USA omkring revisionsfirmarotation. Da der ikke er påkrævet rotation, har undersøgelserne i USA fokuseret på firmaer, der frivilligt skifter revisionsfirma og firmaer der ikke har skiftet revisionsfirma.

Generelt konkluderer undersøgelserne i USA, i nyere tid, at revisionskvaliteten stiger i starten af forholdet, hvor revisor lærer firmaet at kende, på et tidspunkt stagnerer det så og varetager revisoren jobbet længe nok, begynder kvaliteten så at falde til sidst i forholdet.

Artiklen kommenterer herefter på forskellige undersøgelser lavet udenfor USA. Generelt er konklusionen at undersøgelserne alle har forskellige bud på hvad revisionskvalitet er og (måske) også derfor har forskellige konklusioner på hvorvidt, det er en god ide at indføre revisionsfirmarotation. Ser man på undersøgelserne samlet, mener artiklen ikke man kan konkludere noget, da undersøgelserne peger i forskellige retninger.

Mandatory audit firm rotation and audit quality

Andrew B. Jackson, Michael Moldrich, Peter Roebuck, 2008, Australia

I denne artikel undersøger man med kvantitative data, hvorvidt revisionsrotation giver en forbedret kvalitet af revisionen. Som indikator undersøger man kvaliteten af going concern udtalelser og skønsmæssige periodiseringer.

I artiklen kommer man frem til, at kvaliteten af going concern udtalelser stiger, når der er sket firmarotation og andelen af de skønsmæssige periodiseringer er uændret. Man konkluderer yderligere, at fordelene er minimale og at omkostningerne ved at skifte revisor oftere, vil være høje.

Den hypotese som de benytter i artiklen er: Revisionsfirmarotation giver ikke bedre revisionskvalitet.

For at finde frem til resultaterne, har man undersøgt 1750 revisionsskift, eller mangel på samme, årligt mellem 1995-2003.

Mandatory Audit Firm Rotation and Audit Quality

Mara Cameran, Annalisa Prencipe & Marco Trombetta, 2014, Spain

Denne artikel undersøger Italien, hvor der i 20 år har været revisionsfirmarotation. Man må have den samme revisor i en periode på 3 år og perioden kan så forlænges to gange til 9 år i alt.

Man vil teste, om kvaliteten stiger med revisionsfirmarotation. De forventer, at kvaliteten vil være lavere, de to første perioder i forhold til den sidste, da man efter de to første perioder, ikke længere har guleroden om at være virksomhedens revisor i yderligere 3 år. Revisor kan således handle frit i de sidste 3 år og tjekke alt 100 %. De går ud fra, at revisionskvalitet hænger sammen med hvor konservativt der revideres.

Kriteriet er, hvor konservativt man rapporterer udgifter og indtægter.

De konkluderer med kvantitative data, at kvaliteten er højest i tredje del af revisors virke i virksomheden, baseret på deres kriterier. Tab bliver altså rapporteret mere rettidigt i de sidste 3 år af de 9 år, hvor revisor reviderer virksomheden.

De undersøger data fra en 20årig periode; 1985-2004. De undersøger firmaer på børsen, som ikke er finansielle virksomheder. Det resulterede i 1184 årsobservationer.

Til sidst undersøger de investors tro på de rapporterede resultater. Det er udregnet på baggrund af, hvor stærkt markedet reagerer på rapporterede resultater i de første 3 år, de næste 3 år eller de sidste 3 år af samarbejdet.

De konkluderer, at markedet reagerer stærkere på resultater rapporteret i den sidste periode af revisors virke, hvorimod markedsreaktionen er mere forsigtig i de 2 første perioder.

Det synes jeg er interessant, fordi det argumenterer imod, at have mulighed for at virksomheden kan forlænge samarbejdet med revisor. Har man en god kunde, kan man således være tilbøjelig til at være mindre konservativ overfor virksomheden, fordi man gerne vil have forlænget samarbejdet, og det dokumenterer artiklen er rigtigt, i hvert fald i Italien.

The Effects of Auditor Rotation, Professional Skepticism, and Interactions with Managers on Audit Quality

Kendall O. Bowlín, Jessen L. Hobson, M. David Piercey, 2015, USA

Artiklen undersøger, hvorvidt revisionens mentale tilgang til ledelsen, har indflydelse på om revisionsrotation er en god ide eller ej.

Artiklen konkluderer, at hvis revisionen tager udgangspunkt i at teste ledelsens potentielle ærlighed, er det en god ide at lave firmarotation, fordi man ikke kender virksomheden og derfor er mere upartisk. Hvis revisionen derimod tager udgangspunkt i at teste ledelsens potentielle uærlighed, så vil det give bedst mening, at lade være med at benytte sig af revisionsrotation, da man så ikke kender virksomheden godt nok til at opklare uærligheden.

Ud fra det konkluderer artiklen, at ved revisionsrotation vil man mindske risikoen for sløse revisioner og risikoen ved aggressiv finansiell rapportering. På den anden side vil man øge risikoen ved en uærlighedstest, hvor revisor ikke med sikkerhed vil kunne konkludere, hvorvidt ledelsen er uærlig, fordi revisor ikke kender virksomheden godt nok. Derved vil kvaliteten, i forhold til test af uærlighed, falde.

De benytter spilteori til at undersøge, hvordan konservativ/aggressiv rapportering interagerer med low effort/high effort revision.

De benytter 226 studerende, som enten skal spille revision eller ledelse og som så skal interagere med hinanden.

4.2.1. Delkonklusion

Hvis man skal summere op, kan man slutte følgende:

- En artikel konkluderer, at respondenter tror mere på regnskaber fra en virksomhed, der lige har haft firmarotation
- En artikel fortæller om to holdninger til rotation, en der argumenterer for, at det støtter revisors uafhængighed og en der argumenterer for, at det er for dyrt at skifte revisor og at der sker fejl i starten af samarbejdet
- En artikel mener, at firmarotation har en positiv indflydelse på going concern udtalelser, men ikke på periodiseringer og at effekten er så lille, at omkostningerne ved at skifte er for store
- En artikel i Italien dokumenterer at forlængelse af opgaven, har en negativ effekt på revisors arbejde
- En artikel argumenterer for, at firmarotation giver mindre sløse revisioner og mindre aggressiv rapportering, men at firmarotation vil gøre det svært for revisor at opdage virksomhedens uærlighed

Alt i alt, er der tale om forskellige tilgange i artiklerne. Jeg forsøger at afdække artikel 1, 2 og 5, ved at spørger respondenterne om dilemmaerne artiklerne beskriver. Jeg mener, at artiklen fra Italien er interessant, for hvis det er rigtigt, hvad artiklen konkluderer, så er det ikke en god ide, at have en mulighed for at samarbejdet mellem revisor og virksomhed kan forlænges og den mulighed har vi jo i Danmark.

4.3. Den nye revisionspåtegning

Der er skrevet forskellige artikel, der handler om påtegningen, men ikke noget der findes sagligt og relevant for afhandlingen og som kan bidrage positivt med at afdække effekten af ændringen i påtegningen.

4.4. Den risikobaserede kvalitetskontrol

Den risikobaserede kvalitetskontrol er, som nævnt i starten, et ubeskrevet blad i forhold til artikler og analyser.

4.5. Whistleblowing

Whistleblowing er en lidt nyere problemstilling, modsat firmarotation og NAS ydelser. Der er dog i nyere tid, flere der gør sig tanker om whistleblowing i revision. Jeg har valgt de 4 artikler, jeg finder mest relevante. De forsøger at beskrive hvilke faktorer, der afgør hvorvidt man benytter sig af ordningen og hvad der kan gøre whistleblowing effektivt.

The Impact of Moral Reasoning on Whistleblowing Intentions
Tara J. Shawver, Todd A. Shawver, 2018

Denne artikel undersøger, om folks moralske kompas gør, at de er mere tilbøjelige til at benytte sig af en whistleblowerordning. Artiklen dokumenterer tidligere litteratur om morale, og mener ikke, at det tidligere er undersøgt, om morale har indflydelse på, hvorvidt man vil whistleblowe.

Der er to anerkendte skalaer som måler morale, Defining Issues Test P-score og N2 score. P scoren er en test, hvor man skal tage stilling til 6 dilemmaer, ved at vurdere dem ved hjælp af 12 kriterier. N2 scoren er lavet ud fra de data, P-scoren har indsamlet og tager hensyn til prioriteringen af P kriterierne.

De vil benytte skalaerne, til at bekræfte, at dem der har en høj morale eller retfærdighedssans, er mere tilbøjelige til at whistleblowe. Der er 2 hypoteser: En der siger, at man er mere tilbøjelig til at whistleblowe internt og en der siger, at man er mere tilbøjelig til at gøre det eksternt.

De undersøger studenter, fordi tidligere undersøgelser har vist, at folks moralske kompas ikke ændres signifikant, fra de er studerende, til de er færdige og har fået et job.

De studerende skal tage stilling til en case, hvor man overvejer at justere provision mod dårlige betalere ned, for så at øge sin indtægt. Udover det skal de svare på generelle spørgsmål om morale.

Ud fra deres svar beregnes deres P og N2 score.

Resultatet af undersøgelsen er, at en høj N2 score hænger sammen med en stor lyst til at rapportere problemet internt og det gælder i mindre grad for P scoren. Modsat hænger en høj morale score ikke sammen med, om man ville rapportere det til en ekstern ordning.

De fandt ikke at køn eller politisk overbevisning havde indflydelse på svaret, dog fandt de, at jo længere de studerende var fremme i studiet, jo større chance var der for, at de ville whistleblowe.

*An empirical research about whistleblowing behavior in accounting context
Turhan Erkmen, Arzu Özsözgün Çalışkan, Emel Esen, 2014, Turkey*

Denne artikel undersøger, hvorvidt regnskabsprofessionelle mener, at whistleblowing er en reel mulighed. Deres målgruppe eller forsøgsgruppe er regnskabsfolk i Tyrkiet. De vil teste dem, ved at bede dem om at tage stilling til 3 scenarier, hvor de skal fortælle, hvor stor en chance der er for, at de ville rapportere et sådant scenarie via et whistleblowerprogram. De skal tage stilling til scenarierne via en 7 points likert skala.

De vil yderligere gerne undersøge, hvorvidt der er forskel på, hvordan man svarer alt efter forskellige baggrundsvariable, som er: Arbejdsforhold (om man arbejder alene eller sammen med andre), arbejdserfaring, alder, hvor mange kunder de har, om de er medlemmer af en sammenslutning af professionelle og køn.

De fik 116 til at svare på scenarierne. Populationen bestod af 16 kvinder og 100 mænd, hvilket, som tidligere nævnt, stemmer godt overens med kønsfordelingen i revision. De 3 scenarier handlede om falske regninger, bankdetaljer og misklassifikationer.

De fandt, at i de 3 scenarier svarede revisorerne, at det var sandsynligt, at de ville benytte sig af en whistleblowerordning. Med hensyn til baggrundsvariable fandt de, at de kvindelige revisorer var mere tilbøjelige til at whistleblowe end deres mandlige kollegaer, og ligeledes fandt de i et af scenarierne, at de ældre revisorer var mere tilbøjelige til at benytte sig af ordningen. Derudover fandt de ikke en signifikant sammenhæng mellem svarene og deres baggrundsvariable.

Det skal siges, at scenarierne gjaldt muligheden for at whistleblowe internt i organisationen, ikke eksternt. Alt i alt konkluderer de, at revisorer i Tyrkiet ikke er bange til at benytte sig af whistleblowerordningen, hvis det er nødvendigt.

Auditing students' professional commitment and anticipatory socialization and their relationship to whistleblowing

Rafik Elias, 2008, USA

Undersøgelsen er lavet i USA. Den er lavet, fordi revisorprofessionen mener det er vigtigt, at man som revisor har et moralsk kompas og at revisorer udvikler en etisk korrekt attitude tidligt i deres karriere, endda før de får deres første professionelle job.

Studiet undersøger derfor 128 studerendes stillingtagen til intern og ekstern whistleblowing.

Artiklen vil yderligere undersøge to faktorer, som man mener determinerer, hvor meget man hælder til at whistleblowe. Den første er fagligt engagement, altså hvor engageret man er i den branche, man har valgt. De forventer, at det gør en signifikant forskel, om man dedikeret til revision og vil branchen det ekstra, eller om det ikke er et specielt ønske for den enkelte at blive revisor.

Den anden faktor er forudgående socialisering. Det handler om, at man får et bånd med andre ligesindede. Det gør, at man sammen med dem, får et mere internt blik på branchen og selvom andre for eksempel snakker dårligt om revisorfaget, vil en revisor således stadig forsvare og respektere sin profession.

Hvis for eksempel en vigtig norm i revision er ansvaret overfor regnskabsbrugeren, så er det vigtigt, at læreren lægger vægt på den norm i undervisningen.

De benytter 3 cases, som de 128 studenter svarer på spørgsmål på baggrund af. Den første handlede om ledelsessvindel og de 2 andre handlede om en revisor, der presses af en overordnet, til enten at lave en falsk transaktion eller rapportere mere salg end der reelt havde været.

De fandt, at de studerende mente, at der var tale om alvorlige sager og at de burde rapporteres, men de studerende mente også, at konsekvenserne, ved at rapportere, kunne være store. De fandt en sammenhæng mellem deres to opstillede faktorer og de studerendes holdning om de 3 cases. Og folk der var fagligt engagerede og socialiserede så hårdere på overtrædelserne og revisorens pligt til at rapportere dem.

Det er altså afgørende, hvilke revisorer man ansætter i forhold til deres moralske kompas. Deres engagement i branchen og deres socialisering med revisornormerne kan være vigtige indikatorer på deres moralske kompas. Udover det fandt de, at selvom de studerende mente, at svindel skal rapporteres, var de mindre tilbøjelige til at gøre det selv. Det kan have noget at gøre med, de store omkostninger de studerende også mente, der ville være ved at rapportere det.

Whistleblowing Considerations for External Auditors under Dodd-Frank: A Blueprint for Future Research

Steven Mintz, 2015

Denne artikel fokuserer på Dodd-Frank loven i USA, som handler om whistleblowing.

Loven i USA definerer en whistleblower som en person, der giver information om ulovligheder, der er foregået, eller kommer til at foregå. Det skal være frivilligt og før myndighederne direkte efterspørger informationen og så skal det være original information, altså information som myndighederne ikke allerede kender til.

Det interessante ved loven, set fra mit synspunkt, er at whistlebloweren bliver belønnet for at whistleblowe. Whistlebloweren får mellem 10 og 30 % af det beløb, der inddrives på baggrund af whistleblowing. I artiklen sammenlignes det med en dusørjægers betaling. Dette gælder ikke interne revisorer, fordi man har en vis meddelagtighed, i det der er foregået. Det samme gælder en ekstern revisor, som har den pågældende virksomhed som kunde, da det allerede er revisors ansvar at

rapportere ting, der ikke er, som de skal være.

Artiklen konkluderer at whistleblowing motiveres af en stærk morale, og at motivationen er at beskytte ens personlige integritet, at handle i offentlighedens interesse, og sikre retfærdighed.

Men med den nye lov, er der endnu en vigtig motivation, nemlig en finansiell belønning, som alt efter sagen kan være en stor sum penge, som kan gøre en stor forskel for den person, der rapporterer.

4.5.1. Delkonklusion

Jeg synes, alle artiklerne bringer interessant pointer op, som bør være med i overvejelsen, omkring effektiviteten i whistleblowing. Generelt virker det som om, at man helst vil rapportere problemer internt, så det bliver i virksomheden. Ydermere er det relevant, at overveje hvem man ansætter som revisor og om de har den integritet og morale der skal til. Personens integritet og morale er en afgørende faktor, og hvordan tester man det til en jobsamtale? Og hvordan sikrer man, at man som branche løfter opgaven, ved at engagere nytilkomne i branchen og socialisere dem?

Så er der troen på, hvorvidt man er anonym eller ej og overvejelsen omkring hvorvidt man overhovedet kan være anonym, selv hvis man tror, man er det. Det skal løses, hvis der er nogen der skal benytte sig af muligheden. Og til sidst hvordan sikrer man sig, at der ikke er repressalier mod whistlebloweren og vil man gå helt til den anden yderlighed og betale dem for oplysningen?

I spørgeskemaet stiller jeg skarpt på, hvorvidt respondenterne ville benytte sig af muligheden og hvad der ville have indflydelse på deres beslutning.

5. Præsentation og analyse af data

I dette kapitel vil jeg gennemgå de indsamlede primære data og derefter analysere dataene, med henblik på at besvare undersøgelsesspørgsmålene.

Det er som bekendt det samme spørgeskema, revisorer og ikke revisorer har besvaret og dermed har begge populationer også de samme baggrundsvariable. Jeg har udvalgt de baggrundsvariable, jeg mener, er mest relevante for krydsanalyser og disse vil kort blive præsenteret nedenfor.

Da jeg har to populationer, er det nærliggende at undersøge forskellene i besvarelsenerne imellem de 2 populationer og det vil jeg gøre analysen igennem. For at gøre det, er jeg nødt til at sikre mig, at datasættene er ens, så de rent faktisk kan sammenlignes. Det vil jeg sikre, ved hjælp af en T-analyse, som er en signifikansanalyse, der undersøger hvor ens stikprøverne er. Jeg har udarbejdet 5 T-tests på 5 forskellige spørgsmål og dem vil jeg bruge som fundament for senere at sammenligne svarene grupperne imellem.

Efter præsentationen af dataene, vil jeg analysere de indsamlede data.

1. INDLEDNING

2. METODE

3. TEORI OG LOV

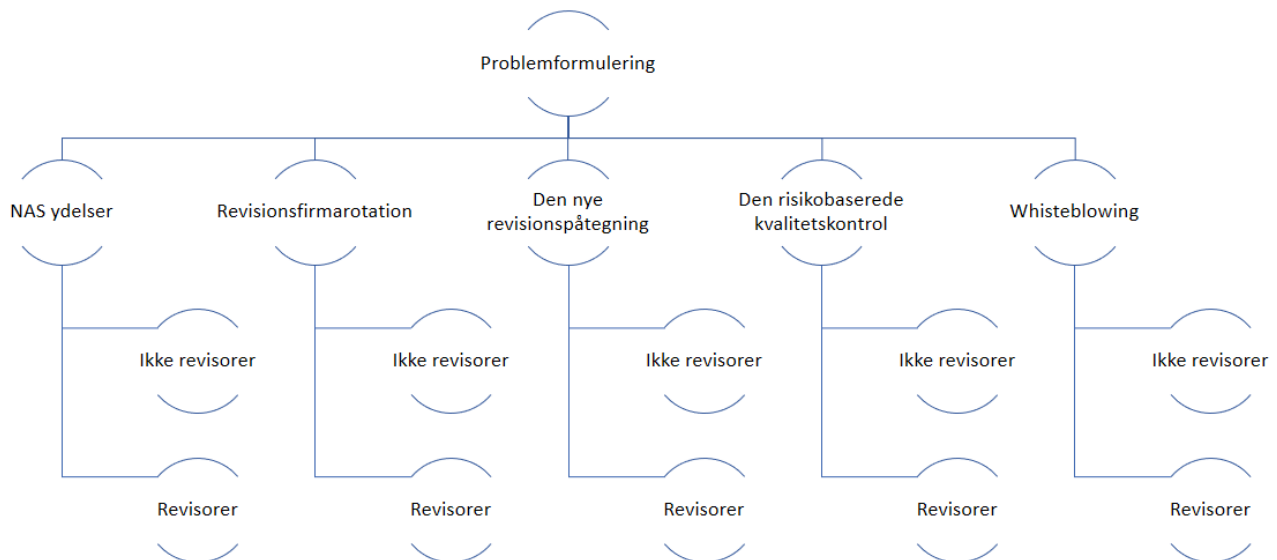
4.
LITTERATURANALYSE

5. PRÆSENTATION AF
DATA OG ANALYSE

6. KONKLUSION

5.1.1. Baggrundsvariable

Analysen er opdelt efter emner i undersøgelsesspørgsmålene og dernæst er analysen opdelt efter, om der tale om en besvarelse fra revisor eller ikke revisorpopulationen. Denne opdeling er illustreret nedenfor:



Både revisorer og ikke revisorer har svaret på baggrundsvariable, som nævnt tidligere.

Baggrundsvariable er som følger:

- Køn
- Alder
- Landsdel
- Beskæftigelse
- Arbejdserfaring
- Uddannelsesniveau
- Om man investerer egne penge i aktier
- Om man mener, det er ok, at lovene først vedtages i EU og dernæst i DK

De baggrundsvariable, der primært har haft indflydelse på besvarelsene er alder, køn, om man investerer egne penge og om man mener måden der vedtages lovgivning på er ok. Hvor det enkelte steder giver mening, er der også krydset med andre baggrundsvariable.

5.1.2. T-tests

Da jeg vil holde resultaterne fra de to populationer op mod hinanden, er jeg nødt til at vurdere om datasættene er ens og dermed kan sammenlignes. Jeg har derfor udarbejdet T-tests for 5 spørgeskemaspørgsmål.²⁷

Man laver en T-test, ved at fastsætte en nulhypotese, som er en hypotese for, hvad man vil undersøge. Jeg vil gerne sikre, at der ikke er signifikante forskelle mellem mine datasæt og derfor er hypotesen i testen, at der ikke er signifikante forskelle mellem datasættene.

For at lave en T-test er der 2 ting, der skal opfyldes. Den første er, at der skal være lige mange respondenter i begge datasæt. Jeg har fået flere svar fra revisorerne, end jeg har fra ikke revisorerne. Det kunne betyde, at jeg ville være nødt til at tage nogle af svarerne revisorerne har lavet fra, for at lave sammenligningen. Dog er forskellen kun omkring 20 % og det vurderes jf. teorien at være ok.

Den anden forudsætning er, at datasættet skal bestå af mere end 10 respondenter og det gør datasættet.

Formålet med T-testen er, at beregne en T-værdi. Signifikansniveauet jeg har valgt er 0,05. Da jeg ikke ved, hvilken population der svarer lavest eller højest i analysen, benyttes en 0-analyse lavet som en 2-sidig test.

Når man slår op i tabellen med T-værdier, er værdien 1,984. Tallet er baseret på, at det er en 2-sidig test med 0,05 signifikansniveau og et samlet antal respondenter på ca. 100. Altså hvis den beregnede T værdi er større end 1,984, så er forudsætningen opfyldt og man kan derfor godt sammenligne de 2 datasæt.

I nedenstående tabel kan man se de beregnede T-værdier:

Spørgsmål	Population	Gennemsnit	Forskel på gennemsnit	STDaafvigelse	Respondenter	Standardafvigelse	T værdi	Sammenlignet værdi
Bør der være rotation af revisorvirksomhed på PIE virksomheder?	Revisorer	2,6		1,066	57			
	Ikke revisorer	2,18	0,42	0,971	44	0,2058579	2,040242	1,984
Hvilken årsrapport ville du have mest tillid til hvis følgende er det eneste du ved om virksomheden?	Revisorer	5		2,168	55			
	Ikke revisorer	4	1	2,14	44	0,435998142	2,293588	1,984
Mener du at firmarotation vil styrke regnskabsinteressenternes tro på at årsrapporten giver et retvisende billede?	Revisorer	3,07		1,248	56			
	Ikke revisorer	2,57	0,5	1,108	44	0,239450999	2,08811	1,984
Tror du der kan være en tendens til at revisor er mindre grundig hvis revisor har revideret den samme virksomhed i 10 år?	Revisorer	3,2		1,197	55			
	Ikke revisorer	2,57	0,63	1,158	44	0,238640542	2,639954	1,984
Vil begrænsningen af non-audit services til max 70 % af revisionshonoraret i løbet af en 3 årig periode, styrke revisors uafhængighed og dermed revisionen?	Revisorer	2,9		1,555	55			
	Ikke revisorer	2,9	0	1,007	44	0,271031657	0	Ikke muligt

På baggrund af testen, kan det konkluderes at alle spørgsmåls T-værdi er større end 1,984. Derfor er kriteriet opfyldt og datasættene kan godt sammenlignes, da de opfører sig på samme måde.

Der var et spørgsmål, hvor der ingen forskel var på de 2 gennemsnit og derfor kan T-værdien ikke beregnes, da besvarelsene var helt ens.

²⁷ Spørgeskemeundersøgelser s. 176-180

5.2. NAS ydelser

Den første del af analysen omhandler brugen af NAS ydelser. Som tidligere nævnt er en af stramningerne i den nye revisorlov relateret til NAS ydelser. Loven tager både stilling til hvilke ydelser, der må leveres og hvor meget der må leveres og disse ændringer har jeg således spurgt ind til. Jeg har yderligere spurgt ind til, hvorvidt respondenterne er enige i, at disse stramninger kun bør gælde PIE virksomheder. Jeg synes det er relevant, at spørge indtil dette, fordi der som bekendt har været flere sager, hvor store private firmaer, sidst OW bunkers²⁸, er gået konkurs til store tab for mange. OW bunkers nåede godt nok at komme på børsen, men kun lige akkurat.

Hvert afsnit starter med en kommentering af det besvarede spørgsmål og derefter en tabel med selve svaret. Jeg vil først kommentere revisorernes og dernæst ikkerevisorernes svar analysen igennem.

Det første, der spørges indtil, er hvorvidt man mener, at begrænsningen i forhold til hvor meget man må modtage i betaling for NAS ydelser vs. revisionshonorar, vil have en positiv effekt på revisors uafhængighed.

Revisorernes svar var rimeligt ligeligt fordelt, dog med en lille overvægt til ja siden. Svar på 'ja helt klart' og 'ja' der udgør 35 % hvorimod 'nej' og 'nej slet ikke' udgør 27 %.

Kigger man på kønsfordelingen af svaret, så svarer over 62 % af kvinderne nej til, at det vil styrke revisors uafhængighed, hvorimod overvægten af mænd svarer ja.

Derefter krydses svaret med den baggrundsvariable, der omhandler, om personerne investerer i aktier selv. Dem der svarer nej til, at de investerer i aktier selv, svarer mere positivt end gennemsnittet, hvorimod dem der investerer penge selv, er gennemsnitligt fordelt efter deres svar.

Kigger man på kommentarerne, argumenteres der både for ja og nej.

For ja siden kan nævnes: Der kommer mere fokus på revisionsjobbet og der kan ikke gives rabat på revisionen mod at få NAS ydelser. Der er også nogle der mener, at det ikke er NAS ydelserne, der er problemet, men den effekt NAS ydelserne kan have på revisionshonoraret. Flere mener, der vil være mindre økonomisk interesse mellem revisor og virksomhed og revisor vil være mere uafhængig.

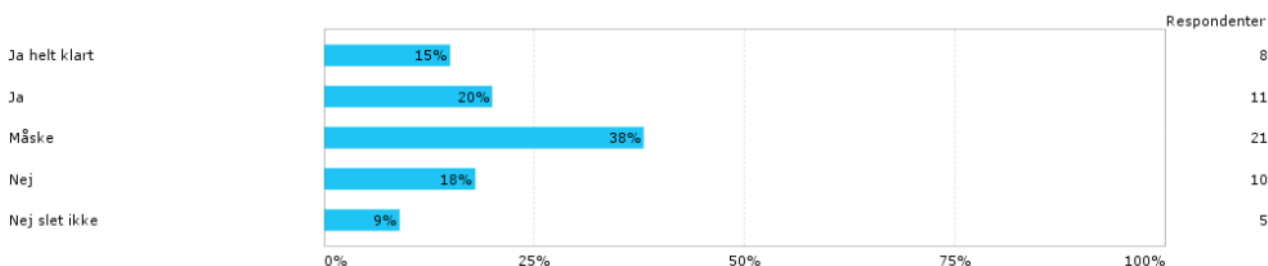
En vigtig pointe som en respondent nævner er, at selv i store revisionsvirksomheder, kan der sagtens være afdelingsafhængighed af NAS honoraret, selvom der ikke nødvendigvis er firmaafhængighed. Dvs. at den enkelte afdeling måske kan være så afhængig af kunden, at det påvirker dømmekraften og derfor mener respondenterne, det er en god lovændring.

Nej siden har også sat et par kommentarer. Der mener flere at variationen mellem revisionsarbejde og NAS ydelser styrker revisors kompetencer og gør det faglige niveau højere. Yderligere mener nogle også, at det er billigere og mere nærliggende at få en revisor, der kender virksomheden til at hjælpe med NAS ydelser og et par mener ikke at det udfordrer uafhængigheden.

Argumenterne ligner dem, jeg fandt i litteraturundersøgelsen. De kan opsummeres med uafhængighed og fokus på revisorjobbet vs. øgede omkostninger ved ikke at bruge en revisor der kender firmaet og tvivl om der overhovedet er et problem.

²⁸ <http://nyheder.tv2.dk/2014-11-10-overblik-derfor-gik-ow-bunker-konkurs>

Vil begrænsningen af non-audit services til max 70 % af revisionshonoraret i løbet af en 3 årigperiode, styrke revisors uafhængighed og dermed revisionen?



Når vi så ser på ikkerevisorerne, så ligner besvarelsene lidt revisorerne svar.

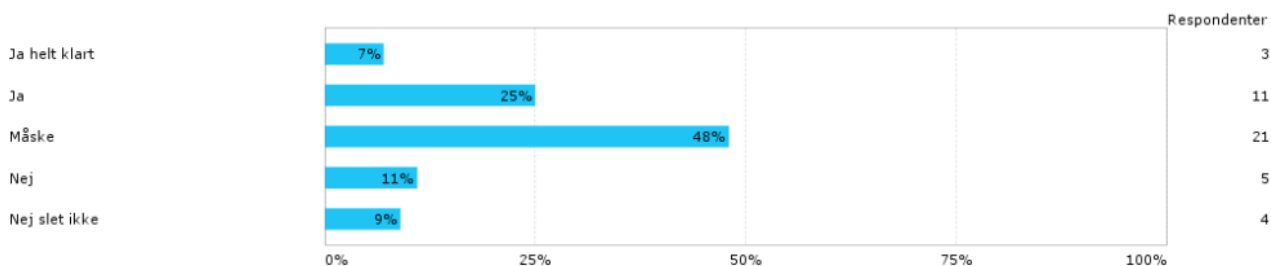
Der er flere, der svarer måske, men 32 % svarer ja eller ja helt klart og 20 % svarer nej eller nej slet ikke.

Der er ikke forklaringsvariable, der yderligere forklarer ikkerevisorens svar på spørgsmålet.

I kommentarerne finder man lignende argumenter som hos revisorerne. Igen er der nogen, der mener at revisoren, der kender virksomheden bedst, kan lave opgaverne bedst og at revisorer godt kan bære 2 kasketter. Modsat er der nogen, der mener, at tingene bør være helt adskilt for uafhængighedens skyld.

Her er revisorer og ikke revisorer altså forholdsvis enige, men der er uenighed i begge populationer, om det er en god ide eller ej. Det er to forskellige lejre: De som vægter revisors uafhængighed og integritet højt og de der mener, at revisor godt kan holde sig uafhængig uanset hvad og i øvrigt kender han allerede virksomheden, så han er også den bedste til at klare opgaverne.

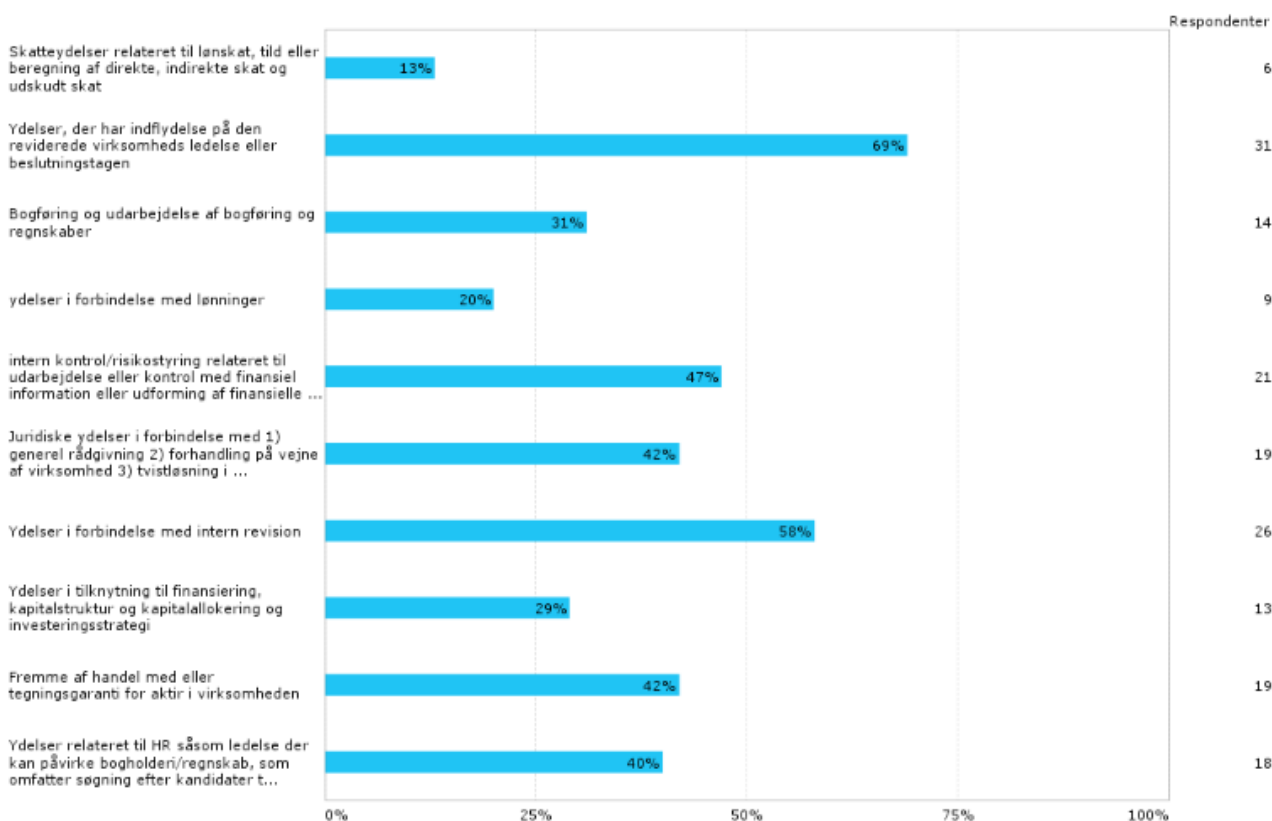
Vil begrænsningen af non-audit services til max 70 % af revisionshonoraret i løbet af en 3 årigperiode, styrke revisors uafhængighed og dermed revisionen?



Det næste spørgsmål handler om de forskellige NAS ydelser, der er sat på listen over ydelser, der ikke længere må leveres. Man kan godt svare ja til flere ydelser, da jeg spørger hvilke af ydelserne respondenterne mener, der skal være på listen over ikke tilladte opgaver for den reviderende revisor. Når man kigger på revisorernes svar, så ligger følgende opgaver i toppen: Ydelser der har indflydelse på ledelse og beslutningstagen, ydelser ved intern revision, intern kontrol og risikostyring, fremme af handel og tegningsret til aktier i virksomheden og til sidst diverse juridisk rådgivning. Helt i bunden ligger ydelser forbundet med skat og lønninger.

Der er en del opgaver på listen, som man godt kan forstå er en ydelse, der ikke må leveres af virksomhedens revisor og så et par, man mener ikke er problematiske, især rådgivning om skat.

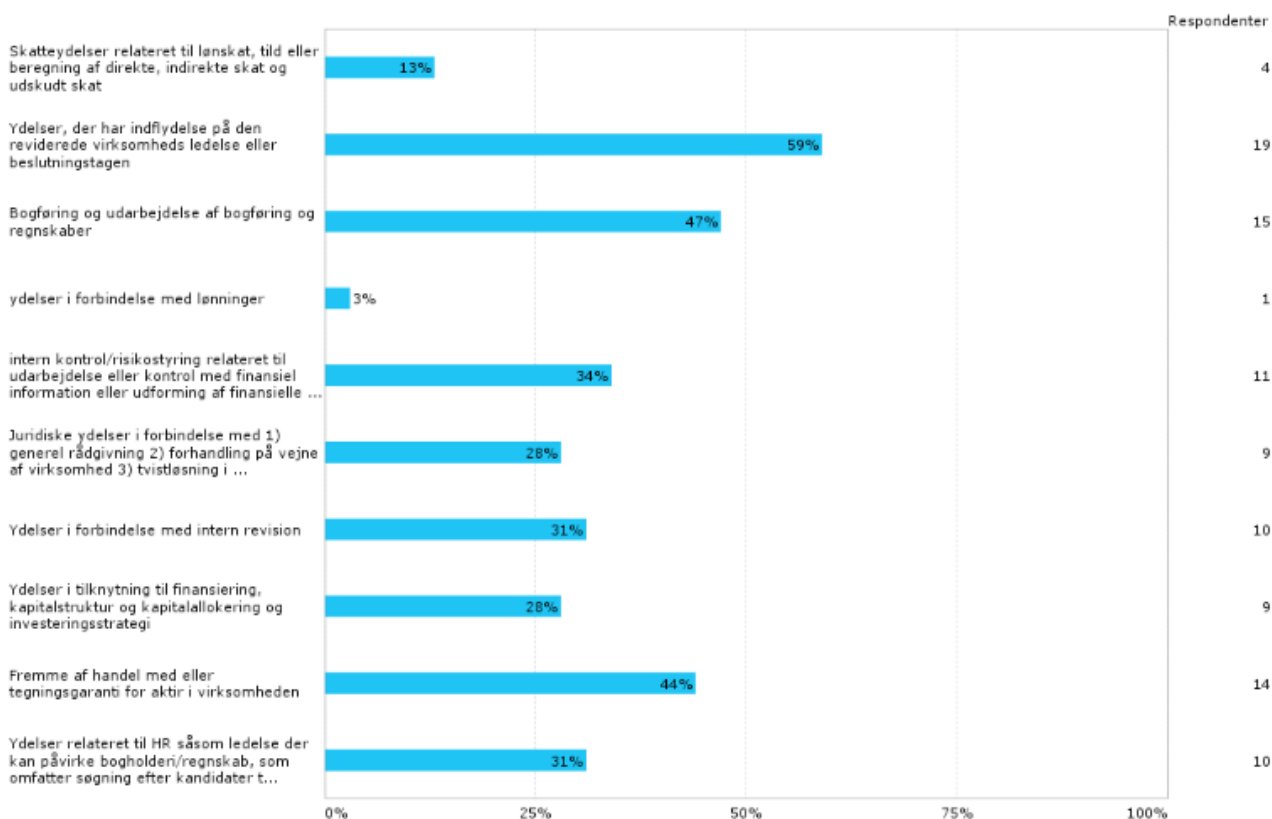
At følgende ydelser ikke er tilladte for revisor at udføre, øger revisors uafhængighed



Herefter følger ikkerevisorernes svar, og også ved dette spørgsmål svare respondenterne tæt på revisorernes svar. Altså kan vi konkludere, at der en generel konsensus om, at det ikke ville være et stort problem, hvis revisor hjalp med løn og skatterelaterede opgaver.

Til forskel fra revisorerne er der ikke så mange, der mener, at der er problemer i at revisor leverer ydelser relateret til intern revision og intern risikostyring, men udover det er der stort set enighed omkring besvarelsene.

At følgende ydelser ikke er tilladte for revisor at udføre, øger revisors uafhængighed



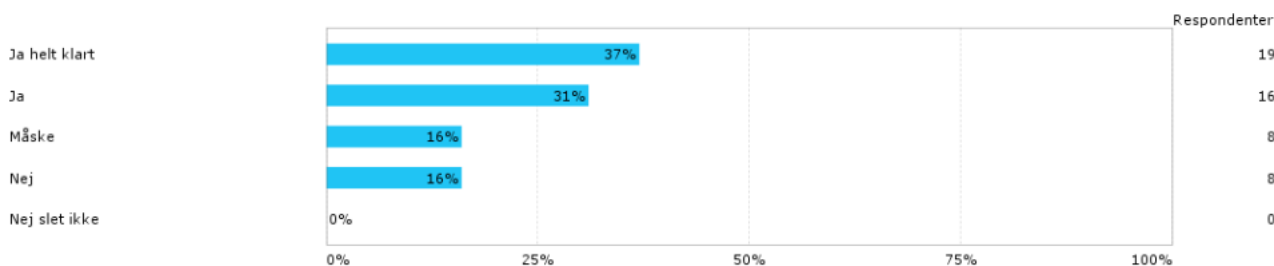
Til slut har jeg spurgt ind til, om man mener, det er ok, at disse stramninger kun gælder PIE virksomheder. I min introduktion i spørgeskemaet nævner jeg nogle af de privatejede gigastore virksomheder vi har i Danmark, for at være sikker på, at respondenterne forstår hvor store virksomheder der er tale om, som ikke er omfattet af PIE reglerne.

Spørger man revisorerne, svarer 68 % ja til, at disse stramninger skal holdes til PIE virksomheder. De bakker altså op om den nye definition af virksomheder med særlig offentlig interesse, der skal holdes ekstra øje med og mener ikke, at det er nødvendigt at have ligeså stram lovgivning overfor gigastore private virksomheder. Der er ingen der svarer slet ikke og kun 16 % der svarer nej.

Jeg ville gerne have spurgt mere ind til, hvorfor de mener den nye PIE definition giver mening og hvorfor de ikke mener, at gigastore privatejede virksomheder er af offentlig interesse.

Hos revisorerne svarer alle dem, der ikke investerer i aktier ja eller måske til, at PIE virksomhederne bør være de eneste, der begrænses. Hos dem der investerer i aktier, er der omkring 25 %, der mener det ikke er ok, at det kun er PIE virksomhederne, der rammes af stramningerne.

Mener du det er ok at det kun er PIE virksomhederne som begrænses i hvilke non-audit services deres revisor må levere og hvor meget der må leveres af disse?

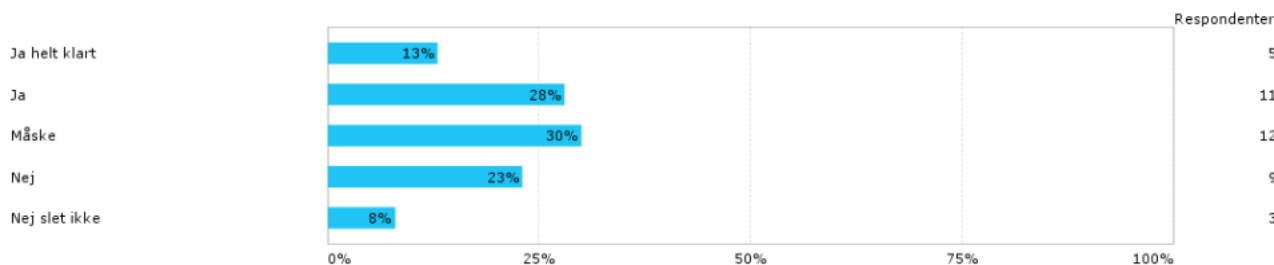


Kigger man derimod på ikkerevisorerne, er de ikke i samme grad overbevist. Der er 41 % der svarer ja og 31 % der svarer nej.

De største ja-fortalere er de 51-60-årige, hvor 80 % mener det er ok, det kun er PIE virksomhederne der begrænses.

I forhold til om man investerer i aktier selv, så mener 62 % af dem, der ikke investerer egne aktier, at det ikke er ok, at det kun er PIE virksomhederne der begrænses, hvorimod 64 % af dem der investerer mere end 100.000, mener det er ok, at det kun er PIE virksomhederne der påvirkes.

Mener du det er ok at det kun er PIE virksomhederne som begrænses i hvilke non-audit services deres revisor må levere og hvor meget der må leveres af disse?



5.2.1. Delkonklusion

Der uenighed om spørgsmålene blandt populationen, ligesom min litteraturanalyse viser, at der er stor forskel på analyserne, der laves om emnet. Generelt kan det dog siges, at både revisorerne og ikke revisorerne overvejende er for reguleringen, og at overvægten svarer, at det kun er PIE virksomhederne, der bør påvirkes af lovgivningen. Ikke revisorerne er ikke ligeså positive for lovgivningen, men er dog stadig positive og samtidig er de mindre overbevist om, at det kun er PIE virksomheder, stramningerne skal gælde for.

Begge populationer er enige om, at skat og løn ydelser ikke er forbundet med stor risiko og kunne udelades fra listen over opgaver, som man ikke må leve.

Svarerne fra spørgeskemaundersøgelsen understøtter generelt konklusionerne i litteraturanalysen.

Det kunne være interessant, at dykke yderligere ned i visse argumenter fra spørgeskemaundersøgelsen:

Er det rigtigt at revisor, der kender virksomheden allerede, leverer NAS ydelser billigere end en revisor, der ikke reviderer virksomheden i forvejen?

Bør man holde mere øje med afdelingsafhængighed og ikke bare virksomhedsafhængighed?

5.3. Rotation af revisionsfirmaer

Som det ses i min litteraturgennemgang, er revisionsfirmarotation et omdiskuteret emne, hvor folk fra mange forskellige vinkler, har forsøgt at svare på, om det er en god ide eller ej.

Jeg har forsøgt at lære af tidligere erfaringer og spurgt ind til de overvejelser, jeg, på baggrund af litteraturanalysen, mener er centrale:

- Generel holdning til firmarotation
- Tillid til årsrapporten alt efter hvornår virksomheden sidst skiftede revisor
- Om man mener, at interessenterne af årsrapporten vil føle sig mere sikre på, at årsrapporten giver et retvisende billede, når man ved firmarotation finder sted
- Om man mener, revisor er mindre grundig, når revisor har revideret den samme virksomhed længe
- Hvor store omkostninger man mener, der er forbundet med at skifte revisor
- Til slut om man mener, det er rigtigt, at det kun er PIE virksomheder, der skal underlægges revisionsfirmarotation.

Blandt revisorerne er der en overvejende enighed om, at der bør være revisionsfirmarotation på PIE virksomheder. Således har henholdsvis 21 % og 19 % svaret ja helt klart eller ja, mange er i tvivl og i alt 20 % er der svarer nej og nej slet ikke, dog primært nej.

Man kunne måske forvente, at revisorerne ikke er så positive, da det jo betyder, at de skal opgive nogle af sine store kunder periodemæssigt, men så har de på den anden side mulighed for i stedet, at få fat i andre kunder, der også skal skifte revisor.

Revisorerne over 60 år er helt enige i, at der bør være firmarotation og således svarer 62,5 % af dem ja helt klart og resten svarer ja. De er klart den mest positivt indstillede aldersgruppe.

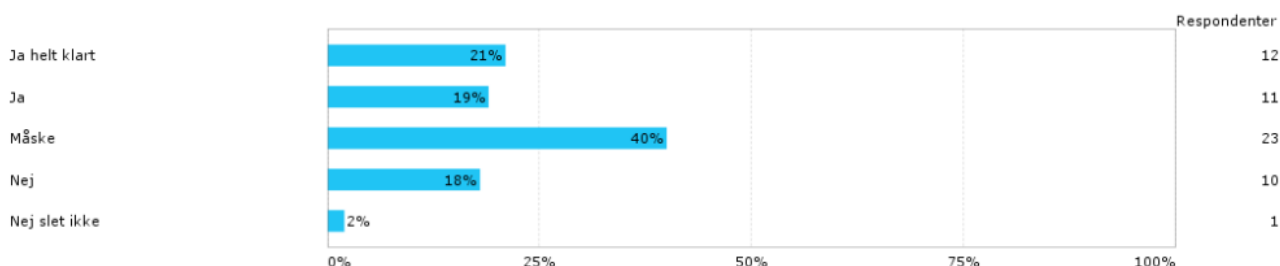
Hvis man kigger på kommentarerne, går mange af de samme argumenter igen, blandt dem der argumenterer for revisionsfirmarotation. De er: Det er godt for upartiskheden, man undgår inhabilitet,

man sikrer uafhængigheden, man modvirker indspiste revisorer og korrupsion, man øger kvalitet og gennemsigtighed og flere mener også, at det er godt, der kommer nye øjne på regnskaberne, fordi alle firmaer arbejder forskelligt.

Modsat nævner flere et argument, jeg også har set i min litteraturgennemgang, nemlig at det kendskab man har til en virksomhed, man reviderer, mister man ved at rotere revisionsvirksomhed. Altså når man reviderer en ny virksomhed, skal man bygge kendskabet til virksomheden og branchen op fra bunden. En anden nævner, at der ikke er noget empirisk bevis for, at firmarotation vil have tilstrækkelig positiv effekt på uafhængigheden og nævner samtidig også, at man mister erfaring med virksomheden i skiftet.

Der er dog flest argumenter for rotation.

Bør der være rotation af revisorvirksomhed på PIE virksomheder?



Sammenholder man revisorerne svar med regnskabsbrugernes, er revisorerne dog mindre positive end regnskabsbrugerne. Regnskabsbrugerne synes overvejende, at det er det rigtige at have rotation, således svarer 71 % ja eller ja helt klart. Kun 7 % i alt er på nej siden.

Fra regnskabsbrugernes synspunkt, er der altså et behov, der dækkes med tiltaget.

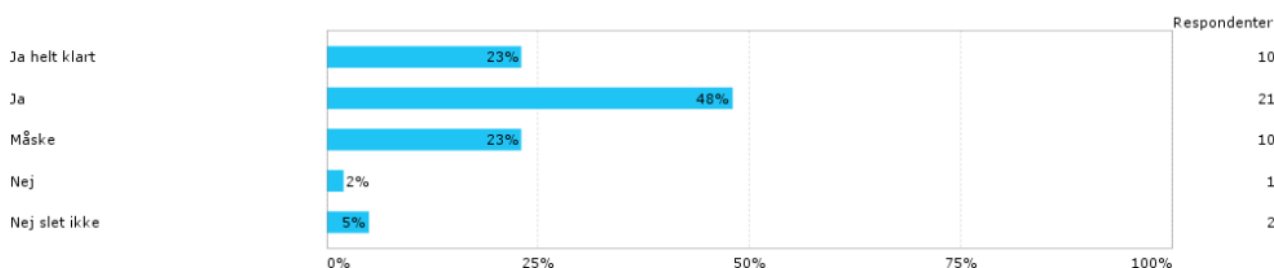
Det er en ret enstemmig svarfordeling, så der er ikke nogen af de baggrundsvariable, der er relevante her.

I betragtning af de blandede holdninger fra litteraturgennemgangen om firmarotation, er det interessant at regnskabsbrugerne er så positive overfor tiltaget. Det tyder på, at rotation vil påvirke tilliden til revisors arbejde positivt.

Der er mange, der skriver, at grunden til at revisionsfirmarotation er en god ide, er at man sikrer, at der ikke kan stilles spørgsmål ved revisors uafhængighed. Det kan opsummere argumenterne for. Imod er der modsat en håndfuld, der skriver, at det er dyrt at skifte revisor og at man risikerer at revisor i starten overser noget vigtigt, mens han er ved at lære virksomheden at kende.

Der er en enkelt her, der ligesom hos revisorerne, stiller spørgsmål ved om det virkelig er empirisk valideret, at revisionsfirmarotation giver bedre revision, eller om det bare er en antagelse, lovgiver har lavet.

Bør der være rotation af revisorvirksomhed på PIE virksomheder?



Derefter bliver de spurgt om i tidsintervaller, at fortælle hvilken årsrapport de ville have mest tillid til, hvis de eneste de vidste var, hvor lang tid virksomheden havde haft deres nuværende revisor.

Over halvdelen mener, at det ikke har indflydelse på deres holdning til årsrapporten overhovedet. Så der er altså en del revisorer, der mener, at man altid kan forvente at revisor leverer et ordentligt stykke arbejde uanset hvor lang en periode, man har haft den samme kunde.

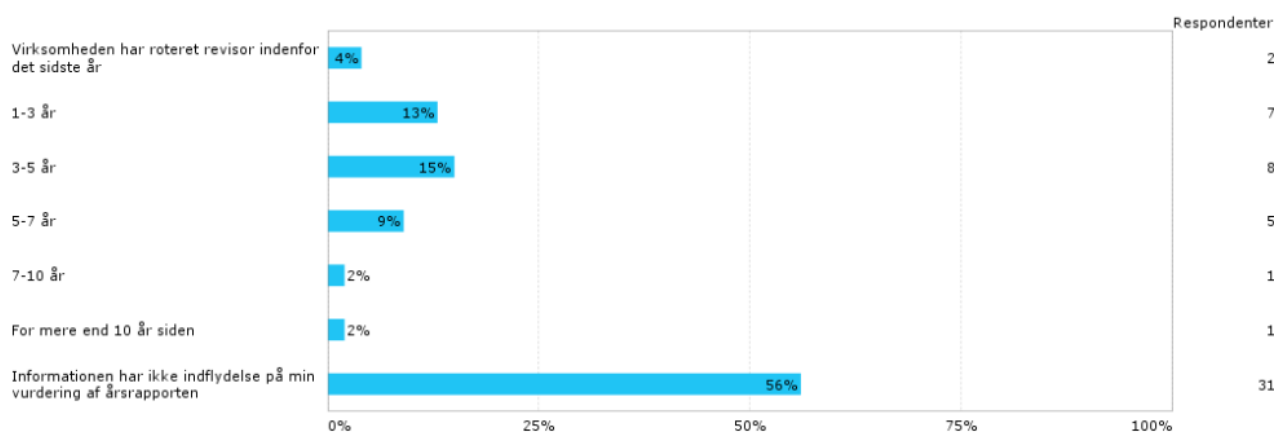
Resten (44 %) fordeler sig primært på virksomheder, der har roteret revisor mellem 1 og 7 år og således svarer 37 % af populationen på disse svar muligheder.

Blandt dem der mener, perioden revisor har haft den samme virksomhed, har indflydelse på deres holdning til årsrapporten, er der altså ikke mange, der synes det er godt, at man lige har skiftet revisor eller at man har haft den samme revisor i 7 år eller mere.

Hos kvinderne svarer 50 % af dem mellem 1 og 7 år, og dermed en tydeligere fordeling end hos mændene.

De eneste svar på over 7 år, kommer fra revisorer der minimum er 40 år gamle, måske fordi de er de eneste, der har kunder, som de har været revisor for i mere end 7 år? Det kan man dog ikke konkludere ud fra dataene.

Hvilken årsrapport ville du have mest tillid til hvis følgende er det eneste du ved om virksomheden?



Hos regnskabsbrugerne er billedet tilsvarende revisorerne. Der er dog færre, der mener, at informationen ikke har indflydelse på vurderingen overhovedet, kun 39 %.

De færre der har svaret, at det ikke har indflydelse på deres vurdering, har som revisorerne svaret mellem 1 og 7 år og dermed er der hele 57 % af regnskabsbrugerne, der svarer mellem 1 og 7 år.

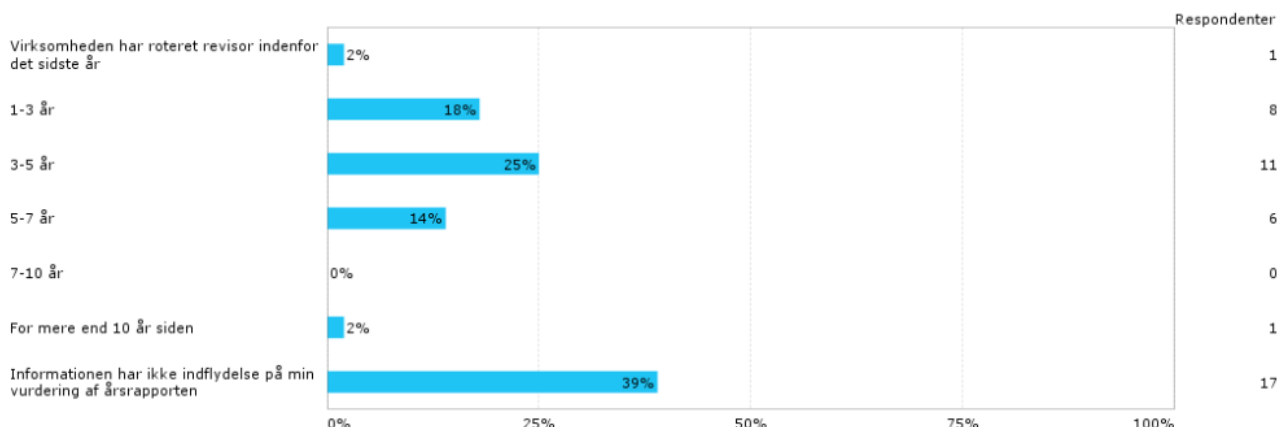
Der er altså en enighed om, at man lige skal over første års revision, før man stoler på årsrapporten, men efter det, så er det rimeligt ligeligt fordelt op til de 7 år.

Man kan argumentere for, at hvis man vil undgå alt for tit, at opleve det første år revisor tager over, skal man nok lægge grænsen for rotation på mere end 1-3 år, men det er bred enighed om, at 7 år med det samme revisionsfirmaer bør være maks.

Altså er regnskabsbrugerne og revisorerne noget hårdere end politikerne, der jo har vedtaget en rotationsperiode på 10 år med mulighed for forlængelse på yderligere 10 år.

Alle kvinder mener, at informationen har indflydelse på vurderingen og alle svarer også mellem 1 og 7 år. Det samme gælder dem, der har investeret egne penge for mindre end 100.000 kr. i aktier, de mener også, det har en indflydelse på vurderingen og alle svarer mellem 1 og 7 år.

Hvilken årsrapport ville du have mest tillid til hvis følgende er det eneste du ved om virksomheden?



Så spørger jeg ind til om revisionsfirmarotation (uagtet om tiltaget rent faktisk har en effekt) vil styrke regnskabsbrugernes tillid til årsrapporten?

Hos revisorerne er der forskelle holdninger til spørgsmålet. Svarerne spænder mellem 32 % der svarer ja helt klart og ja, 27 % måske og 42 % nej eller nej slet ikke.

Der er altså en del, der ikke mener, at tiltaget kommer til at ændre tilliden til årsrapporten.

Det kan måske forklares af foregående spørgsmål.

Når der er så mange revisorer, der mener, at det ikke har indflydelse på vurderingen af årsrapporten, kan det måske være svært at se, hvorfor det skulle styrke regnskabsbrugernes tillid til årsrapporten.

Hvis man krydser de to spørgsmål, så svarer 61 % af dem, der svarede at firmarotation ikke havde indflydelse på deres vurdering af årsrapporten, nej eller nej slet ikke til nedenstående spørgsmål og kun 9 % svarede ja eller ja helt klart.

Revisorernes holdninger er splittede og også mere skeptiske end regnskabsbrugerne, som man kan læse nedenunder, og derfor er kommentarerne interessante.

De fleste, der kommenterer på spørgsmålet, bruger lignende argumenter som ved spørgsmålet om de mente at rotation var en god ide eller ej.

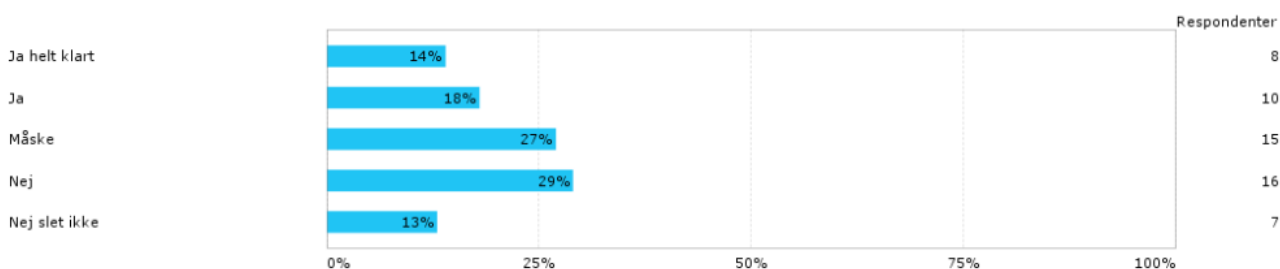
De har tilsyneladende ikke overvejet, at det ikke nødvendigvis handler om den reelle effekt af ændringen, men mere om regnskabsbrugernes potentielle øgede tillid, eller også mener de i hvert fald at konklusionen er den samme.

Flere mener, at friske øjne på sagen vil gøre, at man vil fremstå mere uafhængig som revisor og at det vil betyde noget for regnskabsbrugerne.

Der er også et par, der argumenterer imod, ved at sige at man mister kendskab til virksomheden og som minimum vil det være fordyrende at skifte revisor.

Revisorerne forbinder altså, deres forventede effekt af loven direkte med, om tilliden vil blive større til regnskabet. Der skal man huske, at de jo arbejder med det til dagligt og ved specifikt om det vil gøre en forskel for deres arbejde, det gør regnskabsbrugerne måske ikke i samme grad og de vil derfor måske føle sig mere sikre, bare fordi de ved, der sker udskiftning.

Mener du at firmarotation vil styrke regnskabsinteressenternes tro på at årsrapporten giver et retvisende billede?

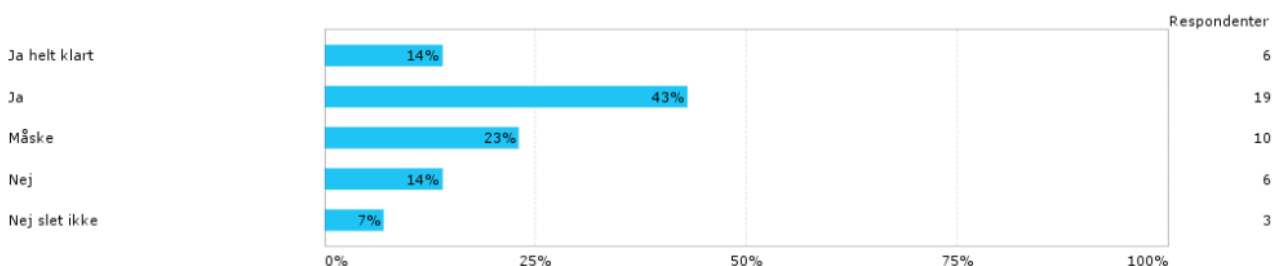


Igen har regnskabsbrugerne en anden holdning og hele 57 % svare således minimum ja og kun 21 % svarer minimum nej. Regnskabsinteressenterne mener altså overvejende, at det vil styrke deres tillid til årsrapporterne. En signifikant forskel i forhold til revisorernes svar og dermed hvordan de to populationer tænker om denne lovændring.

Dem der, hos regnskabsbrugerne, er mindst positive, er dem, der ikke investerer egne penge, således svarer 50 % af dem nej eller nej slet ikke til spørgsmålet.

I kommentarerne svarer mange, at tilliden vil styrkes, fordi der vil være en øget tro på revisors uafhængighed. Der er dog også nogle, der skriver, at en mangeårig revisor også bør være neutral, en der mener, at det er tilliden til det enkelte revisionsfirma der vægter højest og en der mener, at så længe opgaven bare skifter mellem de 3 største revisionsnetværk, gør det nok ikke den store forskel.

Mener du at firmarotation vil styrke regnskabsinteressenternes tro på at årsrapporten giver et retvisende billede?



Det næste spørgsmål handler om, hvorvidt en revisor kan have den samme kunde i 10 år og stadig være objektiv, eller bliver han måske lidt for gode venner med ledelsen i løbet af det lange samarbejde?

Når man spørger revisorerne selv, spørger man jo faktisk flere af dem, om de selv er lidt mere lempelige overfor de kunder, som de kender godt, så her ville jeg ikke forvente store tilkendegivelser. Dog svarer 7 % ja helt klart og 25 % ja, så der er alligevel nogen, der mener, det godt kan være tilfældet. Der er trods alt stadig 33 % der svarer nej og 15 % der svarer nej slet ikke.

Men når så mange af revisorerne selv svarer minimum ja, altså 32 %, så kunne man godt tænke, at der er noget om snakken.

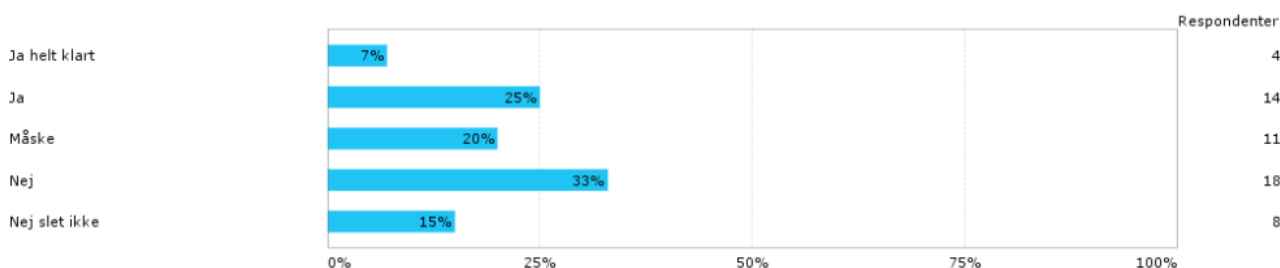
Hvis man så kigger på alderen som forklarende variabel, så er det interessant at se, at hos dem, der er mellem 21-60 år, er der flest der svarer nej eller nej slet ikke, men dem der er over 60 år, der svarer 62,5 % ja eller ja helt klart.

Da dem over 60 formentlig har haft en del kunder i mange år i træk, så mener jeg, at den tilkendegivelse betyder noget. Det er vel lidt en indrømmelse, at de kan nikke genkendende til det.

I kommentarerne er der flere, der skriver, at man risikerer at ende med at kende virksomheden for godt og tror man ved, hvad virksomheden gør og dermed bliver mindre grundig. Det er nok i orden, fordi det plejer det at være, kunne de vise ende med at være. Og at man bliver lidt for gode venner med ledelsen. Nogen mener ikke det er negativt, at man er mindre grundig, fordi når man ved mere om virksomheden, er der ting man ikke behøver at undersøge i samme grad. Flere skriver også, at man kan se sig blind på udviklingen i virksomheden og misse ændringer i personalet eller retningen og derved kan overse ting.

På den anden side har flere revisorer stor tro på det 'kodeks', som man vedligeholder, når man er revisor. De mener, at en revisor altid vil være i stand til at være offentlighedens tillidsrepræsentant og lave en effektiv og risikobaseret revision, men flere, der skriver det, vedkender sig alligevel, at som årene går, er der større chance for kammerateri.

Tror du der kan være en tendens til at revisor er mindre grundig hvis revisor har revideret den samme virksomhed i 10 år?

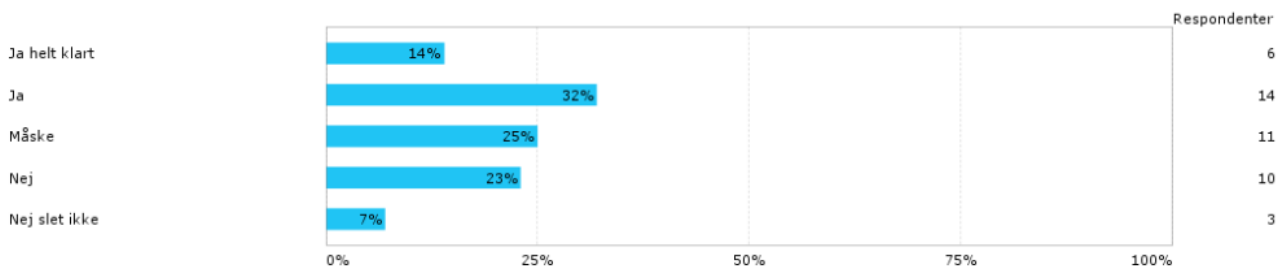


Også her ses det, at regnskabsbrugeren ikke tænker på samme måde som revisorerne. Her mener 46 % at det godt kan være, at revisor bliver lidt mindre grundige efter 10 år og kun 30 % mener revisor ikke bliver mindre grundige. Det er en lignende forskel mellem populationerne, som der var ved tidligere spørgsmål og spørgsmålet her er en af forklaringerne. Der er flere af regnskabsbrugerne i modsætning til revisorerne, der mener, at man bliver mindre grundig, jo længere tid man har haft den samme kunde.

Hos de 21 til 40-årige er der ingen, der svarer nej til spørgsmålet og de svarer altså som minimum måske til overvejslen omkring, hvorvidt revisorerne bliver mindre grundige med tiden. Det er altså de yngre kræfter, der stoler mindst på revisorerne i denne henseende.

I kommentarerne lægger de der svarer ja eller ja helt klart vægt på, at man bliver mindre grundig med alderen og har en tendens til at konkludere på baggrund af tidligere erfaringer. Modsat mener flere, at man ved mere om virksomheden og således kan lave en bedre revision, så det ikke nødvendigvis er grundigheden, der er udfordret, men mere uafhængigheden og en skriver også, at man har tillid til revisor uagtet periode.

Tror du der kan være en tendens til at revisor er mindre grundig hvis revisor har revideret den samme virksomhed i 10 år?



Et af de hyppige argumenter mod revisionsfimarotation jeg er stødt på, når jeg har læst om emnet, er, at det er alt for dyrt at skifte revisor. Det vil koste samfundet alt for mange penge, hvis man ofte skal skifte revisor og den samfundsmæssige omkostning vil være for stor til, at det kan betale sig at rotere revisionsfirma. Derfor har jeg stillet et spørgsmål, der handler om tiden, der bliver brugt på en revision. Respondenterne skal tage stilling til hvor meget tid i procent af en normal revision, de mener, man ville bruge på en revision af en ny virksomhed det første år.

Jeg spørger til tiden, fordi man må gå ud fra, at det er omkostningen for samfundet.

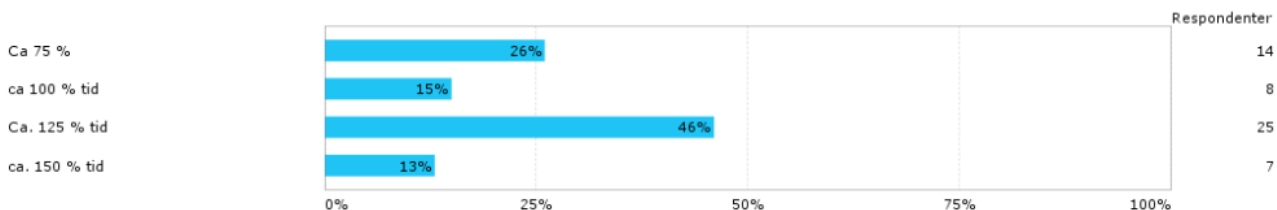
Nedenstående er svarene fra revisorerne. Jeg er faktisk overrasket over, så mange svarer 75 % eller 100 %. Her burde jeg have haft et uddybende spørgsmål, for det havde været interessant at forstå tankegangen bag, for jeg er ikke stødt på andre der argumenterer for, at når man skifter revisor vil bruge mindre tid på revisionen i starten af samarbejdet.

Så altså henholdsvis 15 % og 26 % svarer 100 % tid og 75 % tid af en normal revision og ellers svarer størstedelen 125 % tid.

Der er desværre ikke nogen baggrundsvARIABLE, der forklarer svarene yderligere, men jeg er i hvert fald overrasket over svaret og jeg synes, det kunne være interessant at dykke yderligere ned emnet, for at forstå argumentet for, at man bruger mindre tid på revisionen i starten af samarbejdet, det er jo trods alt omkring hver 4., der mener det.

Man kan dog også frygte, at de mener, at man bruger 75 % tid efter 5 år kontra 100 % i starten, eller at de mener de vil bruge 75 % eller 100 % mere tid på den første revision, hvis de har misforstået spørgsmålet.

Et af argumenterne for ikke at rotere revisionsfirma er omkostningerne ved at skifte firma. Primært kan omkostningerne opgøres som den ekstra tid som den nye revisor og virksomheden må forventes at bruge i de første år. Hvor meget tid vil du forvente at hhv. virksomhed og ny revisor ville bruge lige efter et skifte sammenlignet med en virksomhed og en revisor der har arbejdet sammen i 5 år?

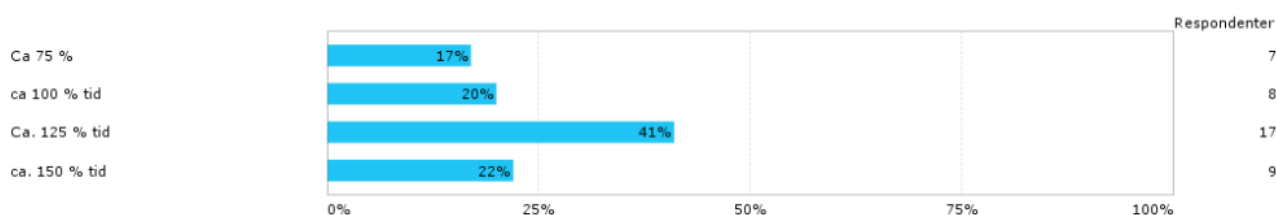


Jeg mener ikke, at der er en stor forskel på regnskabsbrugernes svar og revisorernes svar. Dog er der færre der mener, at man bruger 75 % tid og lidt flere der mener, at det er over 100 %. Men der er stadig mange, der mener, at man enten bruger samme tid på det eller mindre, end man ville gøre, når man kender hinanden bedre.

40 % af kvinderne svarer 75 % tid og 40 % svarer 100 % tid, så de er mere overbeviste end gennemsnittet om, at der ikke er ekstra omkostninger for bundet med revisionskifte.

Hvis det er rigtigt, at man i nogle tilfælde bruger mindre tid i starten, så er det noget af et modargument mod dem, der mener samfundsomkostningerne ved rotation er for store til, at man bør rotere.

Et af argumenterne for ikke at rotere revisionsfirma er omkostningerne ved at skifte firma. Primært kan omkostningerne opgøres som den ekstra tid som den nye revisor og virksomheden må forventes at bruge i de første år. Hvor meget tid vil du forvente at hhv. virksomhed og ny revisor ville bruge lige efter et skifte sammenlignet med en virksomhed og en revisor der har arbejdet sammen i 5 år?

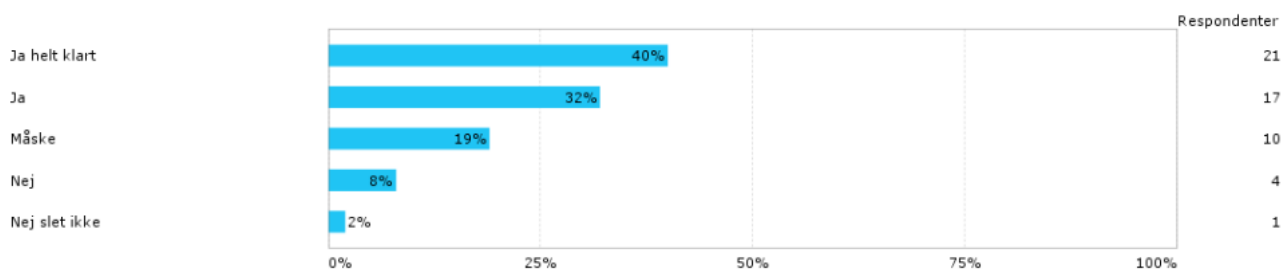


Til sidst spørger jeg ind til, hvorvidt man mener, ændringen kun skal være for PIE virksomheder, ligesom ved NAS ydelserne, da stramningen jo som bekendt kun gælder PIE virksomheder.

Hos revisorerne svarer få nej eller nej slet ikke, hhv. 8 og 2 %. De er altså enige, i at det bør begrænses til PIE virksomhederne. Jeg finder det interessant, at der er flere revisorer, der mener, at man bliver mindre grundig efter at have haft den samme kunde i 10 år, end der er revisorer der svarer minimum nej til spørgsmålet. 32 % vedkender altså præmissen om grundigheden jf. det tidligere spørgsmål, men kun 10 % synes, at man bør rotere på andre virksomheder end PIE virksomheder.

Af de få der svarer nej eller nej slet ikke, investerer alle mere end 100.000 kr. af egne penge i aktier. Udover det er der generel konsensus og ikke mere at udlede ud af baggrundsvariable.

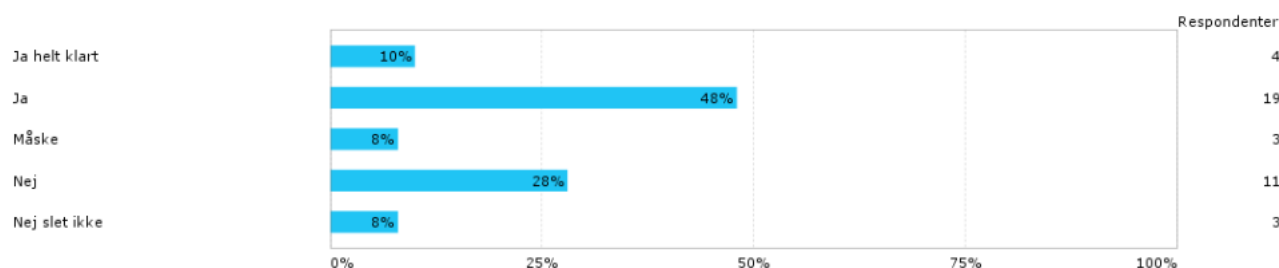
Mener du det er ok at det kun er PIE virksomhederne der skal rotere revisorfirma hvert 10. år?



Regnskabsbrugerne er ikke i samme grad overbevist og det kommer sig nok også af, at flere af dem mener der er et behov for stramningerne, når man kigger på de andre besvarelser. Hvis vi tager et eksempel, var der 46 %, der svarede ja eller ja helt klart, til hvorvidt de mener, at revisor bliver mindre grundig efter at have haft den samme kunde i 10 år og herunder ses det, at 36 % også mener, at man ikke kun bør rotere på PIE virksomheder.

Der er ikke noget, der bliver bedre forklaret, ved at kigge på baggrundsvariable.

Mener du det er ok at det kun er PIE virksomhederne der skal rotere revisorfirma hvert 10. år?



5.3.1. Delkonklusion

Jeg synes, den vigtigste konklusion er, at revisorerne stoler mere på sig selv end regnskabsbrugerne gør. På alle de 4 første spørgsmål er regnskabsbrugerne mere skeptiske over for revisor og større tilhængere af firmarotation. Der er altså en kløft der, som kan gøre, at nogle revisorer ikke helt forstår behovet for ændringen. Hvis de så hvilken effekt, ændringerne kan have på troen på regnskabet og regnskabsbrugerens holdning til regnskabet, ville de måske være større tilhængere af ændringerne. Uagtet om revisorer altid holder sig selv til højeste standard og aldrig bliver mindre uafhængige, så kan man sige, at hvis tiltaget gør, at regnskabsbrugerne stoler signifikant mere på regnskabet, kan det være nok til, at det er en god ide.

Derudover bekræfter kommentarerne generelle for og imod betragtninger, jeg også har nævnt i litteraturgennemgangen. På ja siden er, at troen på regnskabet bliver større, at man sikrer uafhængighed og nye øjne på regnskabet og at man øger grundigheden og gennemsigtigheden. På den modsatte side, er man i tvivl om effekten af rotation nogensinde er dokumenteret, at det er dyrt at skifte revisor, at man risikerer fejl fra nye revisorer, fordi de ikke kender virksomheden og at en revisor bør være upartisk lige meget hvad.

Til slut synes jeg, at det er værd at bemærke at overraskende mange, 26 % af revisorerne og 17 % af regnskabsbrugerne mener, at man bruger mindre tid på revisionen første gang hos en ny kunde end 5 år efter. Jeg synes, det er højst overraskende og noget man bør dykke ned i, da det stikker imod hvad jeg ville forvente.

Alt i alt er regnskabsbrugerne overvejende positive over for firmarotation og der er således over 50 % der er positivt stemt. Der er mindre end 50 % af revisorerne, der mener, at revisionsfirmarotation er en god ændring, men det er dog stadig flertallet af dem, der ikke svarer måske, der er for revisionsfirmarotation.

5.4. Den nye revisionspåtegning

Følgende spørgsmål handler om den nye revisorpåtegning. Der er fem spørgsmål, som dækker over de mest centrale ændringer i påtegningen.

Visse ændringer er kun gældende for PIE virksomhederne og derfor handler det sidste spørgsmål om hvorvidt det er ok, ændringen kun er lavet for de virksomheder.

De 4 andre spørgsmål omhandler, at konklusionen nu er først i påtegningen i stedet for sidst, om man mener den nye påtegningen skaber yderligere værdi for regnskabsbrugeren, om tilføjelsen af centrale forhold ved revisionen på PIE virksomheders påtegning styrker overblikket af revisionen og til sidst hvorvidt man mener, at det har været nødvendigt at tydeliggøre revisors ansvar i påtegningen.

Først har vi revisors svar på ændringen omkring konklusionen på påtegningen. Svarene er forholdsvis ligeligt fordelt: 45 % på ja siden og 39 % på nej siden. Så i populationen er ændringen i hvert fald noget, der deler vandene.

Alderen er en interessant baggrundsvariabel. De 21-30-årige er dem, der er mest positive overfor ændringen, hvor 80 % svar ja eller ja helt klart. Det er altså de yngste af de adspurgte revisorer, som synes bedst om ændringen.

58 % procent af dem der ikke investerer egne aktier, svarer ja eller ja helt klart til spørgsmålet, hvorimod hhv. 36 og 34 % af dem der investerer mindre end 100.000 kr. og dem der investerer mere end 100.000 kr. svarer ja eller ja helt klart.

En sidste interessant baggrundsvariabel er, hvorvidt man synes, det er godt, at loven først vedtages i EU.

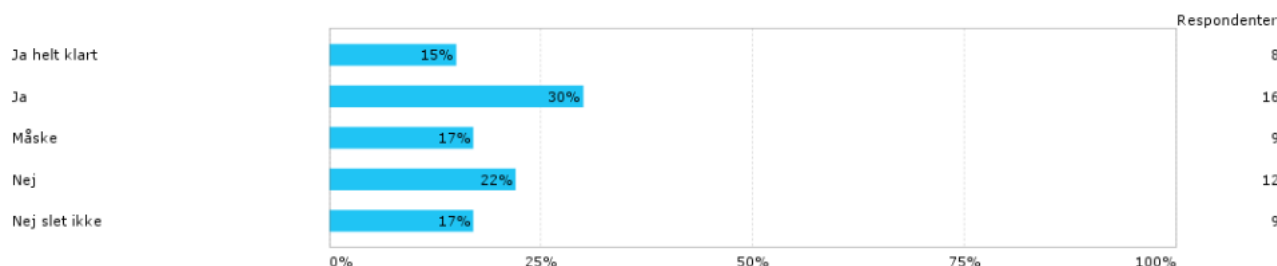
Af dem der svarer ja eller ja helt klart til det svarer hhv. 56 % og 80 % ja eller ja helt klart til spørgsmålet. Af dem der svarer nej eller nej slet ikke til spørgsmålet om EU, svarer modsat også nej til nedenstående spørgsmål med 56 % og 50 %. Så dem der mener, det er positivt at loven kommer fra EU, er også mere positive overfor nedenstående tiltag.

I kommentarerne ser man, at flere mener, at påtegningen er for lang. De personer mener, at påtegningen er blevet så lang, at de fleste ikke læser den længere og i hvert fald ikke det hele. I den henseende mener nogle, at det er godt, at konklusionen er først, så man får det vigtigste med, men der er også andre, der bare mener, at påtegningen er for lang.

Derudover er der flere, der synes, det er omvendt at have konklusionen først, og at man ligesom i en bog ikke starter med at fortælle slutningen. En enkelt går så langt at sige, at når konklusionen er længere væk fra underskriften, er det lettere at manipulere med den.

Det virker altså som om, at der er en del, der er utilfredse med påtegningen i dens nuværende form og at ændringen ikke afhjælper dette. Der er også flere der siger, at deres kunder ikke bemærker ændringen, men bare at påtegningen bliver længere og længere.

Giver det at have revisors konklusion først i påtegningen et bedre overblik over påtegningen i forhold til da den var i slutningen?



På ikke revisorsiden er man mere positivt stemt overfor tiltaget. Her svarer således 15 % ja helt klart og 39 % ja. Sammenholdt med revisorer er der altså 9 % flere, der svarer ja. Det er interessant, at de der bruger produktet er mere tilfredse med ændringen, end de der laver det.

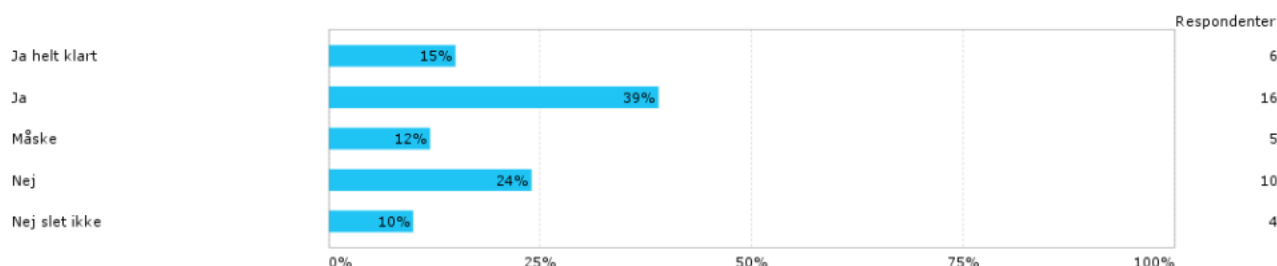
61 % af de mandlige respondenter, svarer ja eller ja helt klart, hvorimod 80 % af kvinderne svarer nej. Man kunne ikke se samme forskel hos revisorerne, men her viser der sig en klar forskel mellem kønnene.

62,5 % af de der ikke investerer egne penge i aktier svarer nej eller nej slet ikke, hvorimod 59 % af de der investerer for mere end 100.000 svarer ja eller ja helt klart. De ikke-revisorer, der selv har penge i klemme, er altså glade for, at de kan starte med konklusionen, når de skimmer regnskaber, hvor de der ikke investerer selv, ser anderledes på det. Det er interessant, fordi det var omvendte tendenser vi så hos revisorerne, så det at være revisor og investere i aktier, betyder altså ikke det samme som at være ikke revisor og investere i aktier, i hvert fald i forhold til tankegangen omkring dette specifikke spørgsmål.

Tilslut så har alle de, der har svaret ja helt klart til, at det er godt loven bliver vedtaget i EU først, også svaret ja eller ja helt klart til dette spørgsmål alle sammen, hvorimod resten af svarerne er mere ligeligt fordelt. Det virker også her som om, at der er en sammenhæng mellem ens holdning til EU og tiltaget.

I kommentarerne angiver flere, at det er godt konklusionen er i starten, så den er tydelig for alle og let at finde for uerfarne læsere. På den anden side er der en gruppering, der mener ændringen er ligegyldig og at hvis man skulle bruge den til noget, finder man den lige meget hvad.

Giver det at have revisors konklusion først i påtegningen et bedre overblik over påtegningen i forhold til da den var i slutningen?



Mener revisorerne så, at den nye påtegning skaber mere værdi for regnskabsbrugerne?

Svaret er nej. 70 % af revisorerne svarer nej eller nej slet ikke på spørgsmålet og de mener altså ikke dette tiltag skaber mere værdi for regnskabsbrugerne. Og kun 17 % svarer ja eller ja helt klart. Enten synes de altså ikke ændringen har været nødvendig eller også mener de, at det er det forkerte, der er blevet ændret, jf. kommentarerne om at påtegningen er for lang.

Igen er det de unge, der ligger uden for gennemsnittet hos revisorerne ligesom på spørgsmålet før. 50 % svarer ja, 33,3 % svarer måske og kun 16,6 % svarer nej. Det indikerer altså, at der er en uenighed mellem de nyere i faget, kontra de mere garvede revisorer på dette område.

Udover denne baggrundsvariabel, er der ikke andet, der stikker ud.

I kommentarerne er det ikke videre positivt. Som tidligere nævnt, er der mange, der er utilfredse med påtegningen i dens nuværende form og ikke mener, at den nye lov medfører en forbedring.

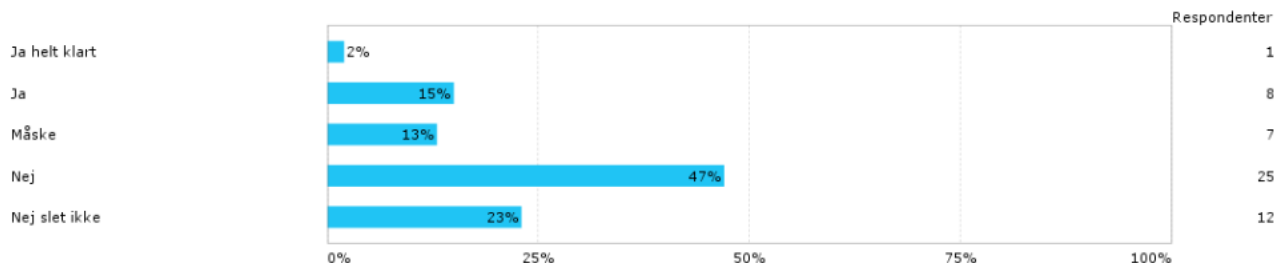
Mange mener som sagt, at påtegningen er alt for lang, og flere mener, at folk oftest ikke gider at læse den overhovedet.

Andre mener, at påtegningen er blevet en stor ansvarsfraskrivelse fra revisors side i stedet for en

godkendelse, og at man bare smider ansvaret over på ledelsen.

Udover de ovenstående kommentarer som repræsenterer flertallet, er der også et par stykker, som synes den er mere specificeret og fortæller mere præcist hvad revisors og kundens ansvar er hver især.

Mener du den nye påtegning, skaber mere værdi for regnskabsbrugeren?



Spørger man så regnskabsbrugeren, så er holdningen en ganske anden. Her mener 43 % ændringerne, der er lavet i påtegningen, skaber mere værdi for dem, hvorimod 33 % mener de ikke gør. Altså en del flere der kan ikke genkende til, at ændringen skaber værdi for dem.

Igen er der stor forskel på, hvad revisorerne mener og hvad regnskabsbrugerne mener. Det tyder på revisorerne burde sættes sig bedre ind i regnskabsbrugernes prioriteter, og hvad der er vigtigt for dem.

Ca. 50 % af de mandlige ikke revisorer svarer ja til spørgsmålet, 25 % måske og 25 % nej, hvorimod 75 % af kvinderne svarer nej og 25 % måske. Der er altså igen en klar uenighed blandt kønnene hos ikke revisorerne.

Dem der ikke investerer egne penge i aktier, er ikke positive overfor ændringen og 75 % svarer nej eller nej slet ikke, dem der investerer mindre end 100.000 svarer ligeligt fordelt mellem ja, nej og måske og dem der investerer mere end 100.000 kr. svarer 53 % ja, 27 % måske og 20 % nej. Så igen er dem der har egne penge investeret over et betragteligt beløb, mere positive overfor spørgsmålet hos ikke revisorerne.

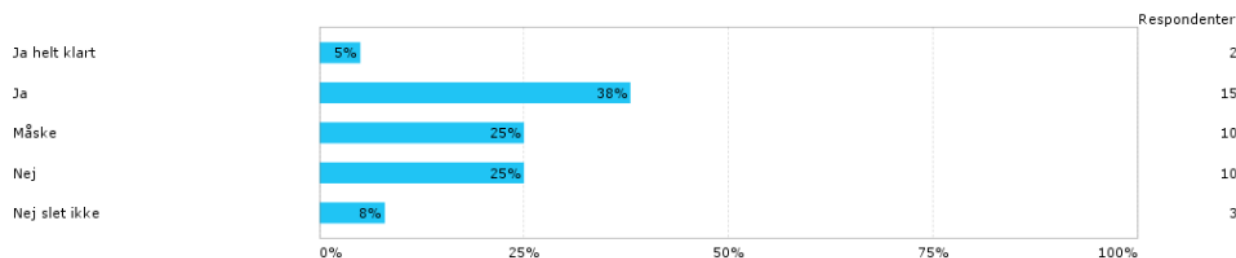
Og til sidst er dem, der svarer ja helt klart til, at det er godt loven først bliver vedtaget i EU også mest positive overfor spørgsmålet, og ingen af dem svarer således nej.

Altså nogle tendenser der igennem de 2 første spørgsmål holder ved hos ikke revisorerne.

Der er ikke så mange kommentarer her. De der er, lægger sig op af revisorerne svar. Altså at påtegningen er for lang og snørklet og at de kun læser konklusionen, hvis der er noget galt. Og så et par stykker der siger, at ingen læser den alligevel.

Der er også en enkelt der siger, at man ikke kan bruge KAM til noget, fordi man ikke ved hvilket grundlag revisoren har valgt det ud på, og derfor mener personen det bare er falsk grundighed.

Mener du den nye påtegning, skaber mere værdi for regnskabsbrugeren?



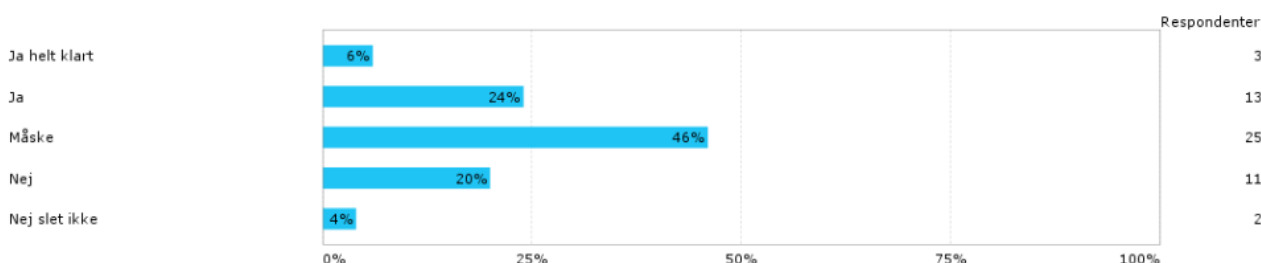
Det næste spørgsmål omhandler det PIE specifikke tiltag, hvor man har tilføjet de centrale forhold ved revisionen, som et afsnit, hvor revisor har mulighed for at henlede regnskabsbrugerens opmærksomhed på de punkter i revisionen, som har været vigtigst for revisionen.

Der er mange, der svarer måske og ikke er sikre på om tilføjelsen bidrager til at give et hurtigt overblik over revisionen. Derudover er svarerne næsten ligeligt fordelt mellem ja og nej.

Her svarer 50 % af kvinderne ja eller ja helt klart, hvilket er en del mere end gennemsnittet. Som ved de andre spørgsmål er de yngre revisorer mere positive, ligesom kvinderne svarer 50 % af de 21-30-årige ja eller ja helt klart til spørgsmålet. Der begynder efter 3 spørgsmål omkring påtegningen at tegne sig en tendens til, at de yngre revisorer er mere positive overfor de ændringer, der er lavet ved påtegningen.

Der er ikke andre baggrundsvariable, der er fundet relevant for spørgsmålet hos respondenterne fra revisorerne.

Mener du tilføjelsen af "centrale forhold ved revisionen" for PIE virksomheder, giver regnskabsbruger det overblik der er nødvendigt for hurtigt at vurdere resultatet af revisionen?

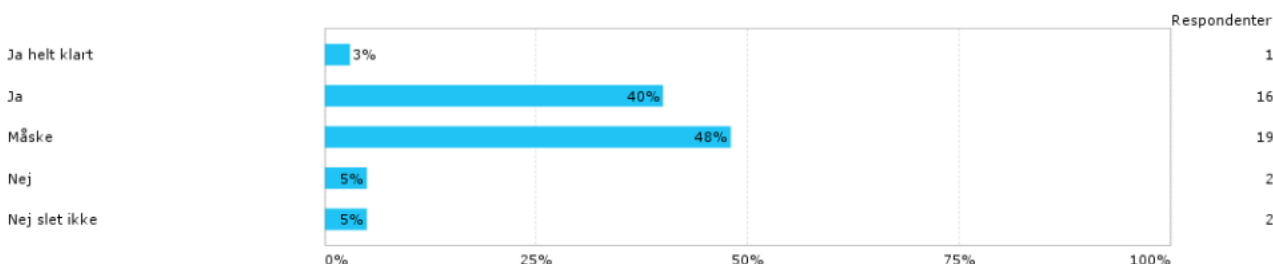


Som ved det foregående spørgsmål, er der stor forskel på, hvad revisorerne tror regnskabsbrugerne mener og hvad regnskabsbrugerne rent faktisk mener om ændringerne i påtegningen. Hvor revisorerne var forholdsvist ligeligt fordelt mellem ja og nej siden, så mener 43 % af regnskabsbrugerne, at de indførte centrale forhold ved revisionen giver et hurtigt overblik over resultatet af revisionen og kun 10 % i alt svarer nej til det.

Regnskabsbrugerne er altså også gladere for denne ændring end revisor tror.

De der er mest positive, opdelt efter hvor meget man har investeret i egne aktier, er de der har investeret mere end 100.000, der er der kun 4 % der svarer nej, hvilket er endnu mindre end gennemsnittet.

Mener du tilføjelsen af "centrale forhold ved revisionen" for PIE virksomheder, giver regnskabsbruger det overblik der er nødvendigt for hurtigt at vurdere resultatet af revisionen?



Derefter spørges der indtil behovet for at tydeliggøre revisors ansvar i påtegningen, som jo er en af de ting, der er ændret i påtegningen.

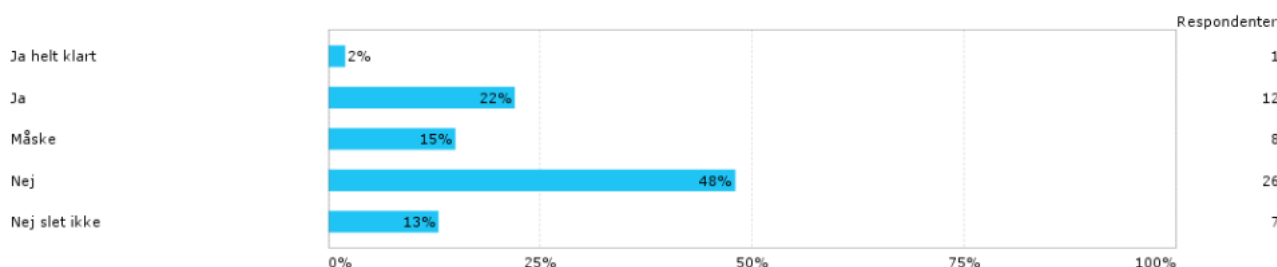
Flertallet af revisorerne finder ikke ændringen nødvendig og hhv. 48 % og 13 % svarer således nej eller nej slet ikke til det, hvorimod kun 2 % og 22 % svarer hhv. ja helt klart og ja.

Revisorerne er ikke ligeså uenige i, hvorvidt tydeliggørelsen af ansvaret var nødvendig, som de var i om ændringerne i påtegningen skabte mere værdi for regnskabsbrugerne, men de er stadig uenige i det.

Kvinderne er dog mere enige i, at det var nødvendigt, 50 % af dem svarer nemlig ja, hvorimod kun 19 % af mændene svarer ja.

Igen er de 21-30-årige også mere enige i de nye tiltag og 50 % af dem svarer således også ja til spørgsmålet og dermed er de for 4. spørgsmål i træk omkring påtegningen, mere positive end resten af revisorerne.

Mener du det har været nødvendigt yderligere at tydeliggøre revisors ansvar i påtegningen?



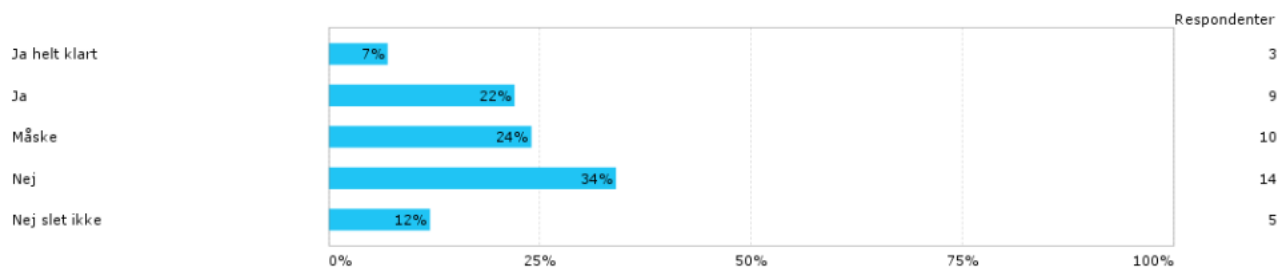
Hvor revisorerne og regnskabsbrugerne har været uenige mht. de sidste 2 spørgsmål, så er de ret enige her. Der er flere af regnskabsbrugerne, der er i tvivl, men tendensen er den samme, der er flest der mener ændringen var unødvendig og altså kun 29 % der mener, at det var en nødvendig ændring. Man kan måske også stille spørgsmålstejn om, hvorvidt en trænet regnskabsbruger har brug for at blive mindet om, hvad revisors ansvar er, hver gang de læser en ny rapport, så det kan være, ændringen ikke er lavet for deres skyld.

Ingen af de kvindelige regnskabsbrugere mener tiltaget var nødvendigt, hvorimod 33 % af mændene mener det var.

Derudover var resten af baggrundsvariablenes fordelinger gennemsnitlige.

Generelt kan man sige, at for begge populationer var tydeliggørelsen af revisors ansvar den ændring i påtegningen, de anså for mindst vigtig.

Mener du det har været nødvendigt yderligere at tydeliggøre revisors ansvar i påtegningen?

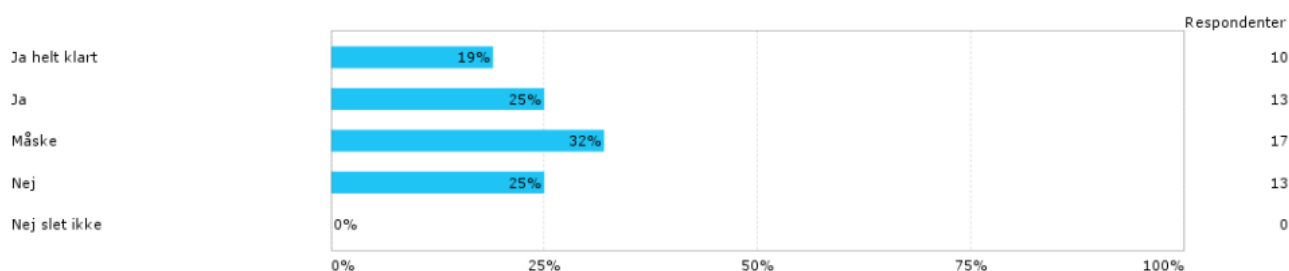


Det sidste spørgsmål omhandler, hvorvidt indførelsen af centrale forhold i revisionen kun skal gælde for PIE virksomheder.

Revisorerne er overvejende for, at det kun skal gælde PIE virksomheder, hvor 19 og 25 % svarer ja helt klart og ja. Dog svarer 25 % nej til spørgsmålet. Der er samtidig en del, der er i tvivl, nemlig 32 %. Der er altså flest der mener, at denne ekstra information kun er nødvendig for de virksomheder, som er vigtigst for offentligheden.

Svarerne er ligeligt fordelt mellem de forskellige baggrundsvariable. Også hvis man krydser svarerne med spørgsmålet omkring, hvorvidt man mener, at tilføjelsen af centrale forhold ved revisionen giver regnskabsbruger et hurtigt overblik over revisionen, er der ikke nogen sammenhæng mellem ja eller nej grupperingerne.

Mener du det kun er relevant at indføre en opsummering af "centrale forhold ved revisionen" i PIE virksomhedernes påtegning?

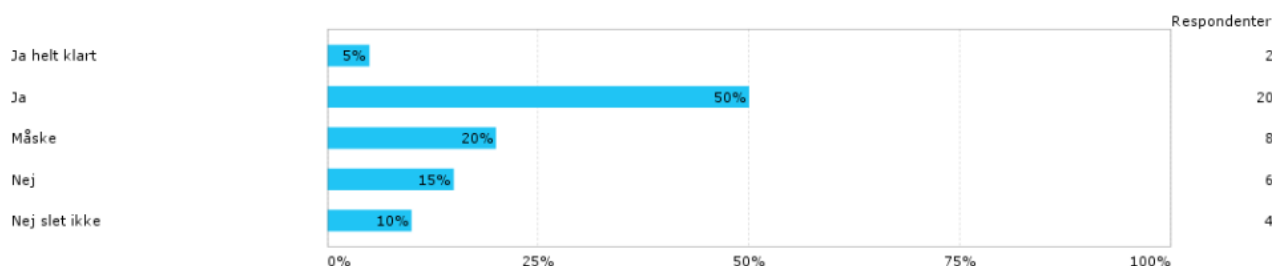


Hos regnskabsbrugerne er der stadig 25 % i alt, der svarer nej slet ikke eller nej, dog er der færre måske og dermed flere ja. I alt 55 % svarer altså ja eller ja helt klart. Dog føler de ikke så stærkt for det hos regnskabsbrugerne som revisorerne, kun 5 % af regnskabsbrugerne svarer således ja helt klart.

Regnskabsbrugerne var jo ret positive overfor indførslen af centrale forhold ved revisionen, men er også overvejende for, at tiltaget kun skal gælde PIE virksomhederne.

Ingen af kvinderne svarer ja eller ja helt klart til spørgsmålet, hvorimod 61 % af mændene svarer ja eller ja helt klart, så der er altså en signifikant forskel i svarerne der.

Mener du det kun er relevant at indføre en opsummering af "centrale forhold ved revisionen" i PIE virksomhedernes påtegning?



5.4.1. Delkonklusion

Revisorerne er de mest negative i forhold til påtegningen og ændringerne i påtegningen. Efter at have læst kommentarerne skal en del af forklaringen nok findes i, at de ikke mener påtegningen er god i forvejen og at den er for lang til, at nogen gider at læse den.

Når man ikke kan lide påtegningen i forvejen og der så kommer ændringer, der ikke gør noget ved problemet, synes man jo stadig ikke om den.

Generelt synes flest revisorer, at det er fint at placere konklusionen først i påtegningen, men resten er

de ikke så positive over for. De mener ikke, at den nye påtegning skaber mere værdi for regnskabsbrugerne og de mener ikke, det var nødvendigt at tydeliggøre revisorerne ansvar yderligere. De centrale forhold ved revisionen er de i tvivl om.

Den mest relevante baggrundsvARIABLE synes at være de unge 21-30-årige, som ved alle spørgsmålene var mere positive overfor ændringerne end de ældre revisorer. Måske har de også set færre versioner af påtegningen og kan se på de nye ændringer uden at tænke på gamle kortere versioner.

Regnskabsbrugerne er mere positive end revisorerne og mener overvejende at den nye påtegning er en forbedring. De mener, at de centrale forhold ved revisionen er et godt tiltag og at det er fint, at have konklusionen først. Ligesom revisorerne synes de ikke, at det var vigtigt at få tydeliggjort revisors ansvar yderligere.

Der tegner sig et billede ved de første spørgsmål, at kvinderne og de der ikke investerer egne aktier ikke er positive overfor ændringerne, hvorimod de der investerer egne penge i aktier og mændene svarer mere positive. Derudover er de, der er positive overfor, at det er vedtaget i EU også mere positive end gennemsnittet ved de første spørgsmål.

Begge populationer synes overvejende at det er godt, at de centrale forhold ved revisionen kun indføres hos PIE virksomheder, det har nok også noget at gøre med, at flere i begge grupper synes påtegningen er lang i forvejen.

Det virker som om, at det vil være relevant at undersøge, om man kan afkorte påtegningen, da både revisorer og regnskabsburgere nævner, den er for lang.

5.5. Den risikobaserede kvalitetskontrol

Denne del af analysen omhandler den risikobaserede kvalitetskontrol.

Som tidligere nævnt er der sket et paradigmeskift, således at man vil fokusere kræfterne der, hvor man mener, der er størst risiko. Der er flere ting, der er ændret i loven i forhold til kvalitetskontrollen, men jeg vil mene, at den mest markante, er det øgede fokus på risikoen. Man fokuserer, der hvor risikoen for mangler og væsentlige fejl er størst og der hvor fejlene vil have størst omkostninger for samfundet. Jeg har spurgt indtil netop disse overvejelser og også til hvorvidt respondenterne, mener det er ok, at erhvervsstyrelsen kan offentliggøre resultaterne af kvalitetskontrollen, såfremt henstillingerne ikke følges.

Det første spørgsmål omhandler, at man vil fokusere kvalitetskontrollen, der hvor der er størst samfundsmæssig omkostning ved fejl.

Besvarelsene herunder er revisorerne svar. Der er kun en, der ikke synes, at det er den rigtige måde at fokusere kvalitetskontrol, så der er ret klar stemning for, at det er det rigtige at gøre. Der er ikke rigtigt noget basis for at kigge på baggrundsvARIABLE, da næsten alle er enige.

Det samme gælder i øvrigt det næste spørgsmål, der omhandler, hvorvidt kontrollen bør fokuseres på revisionsvirksomheder, hvor risikoen for væsentlige fejl og mangler er størst, fx der hvor der tidligere har været problemer. Og også her er revisorerne helt enige i, at det er det rigtige at gøre.

Så kigger vi på fritekst spørgsmålet, der omhandler, hvilke risikoindikatorer bør være vigtigst, når man laver risikobaseret udvælgelse.

Der nævnes først og fremmest, at det bør være de steder, hvor der er størst samfundsmæssig konsekvens ved fejl eller der hvor tredje mand virkelig kan tabe penge. Flere nævner også, at man skal fokusere på store beløb, altså stor omsætning eller aktivbeholdning.

Hvilke indikatorer bør man så benytte til at udvælge revisorfirmaer til stikprøve. Revisorerne mener, at det kan være tale om mangelfuld planlægning og fejl i regnskabet, som ikke har givet anledning til anmærkninger i påtegning og som dermed er en fejl i revisionen.

Der er et par, der nævner størrelsen på revisionsvirksomheden. En mener for eksempel, at hvis man laver få erklæringsopgaver, så vil erfaringen være et problem, og i samme boldgade nævnes det også, at manglende uddannelse af revisor, kan være en indikator.

Endeligt nævner en respondent emner som ej reviderede regnskaber, selskaber med negativ egenkapital, selskaber der ofte skifter revisor og IVS'er. Der er vi ovre i den anden del af spektret, hvor man i stedet for at gå efter der, hvor der er stor omkostning ved fejl i virksomhedernes regnskab, fokuserer på de virksomheder, hvor man mener, der er en stor chance for fejl. Der er dog kun én som nævner det, og det tyder på, at der er en generel accept af, at man må holde sig til der, hvor fejlene bringer størst samfundsmæssig omkostning.

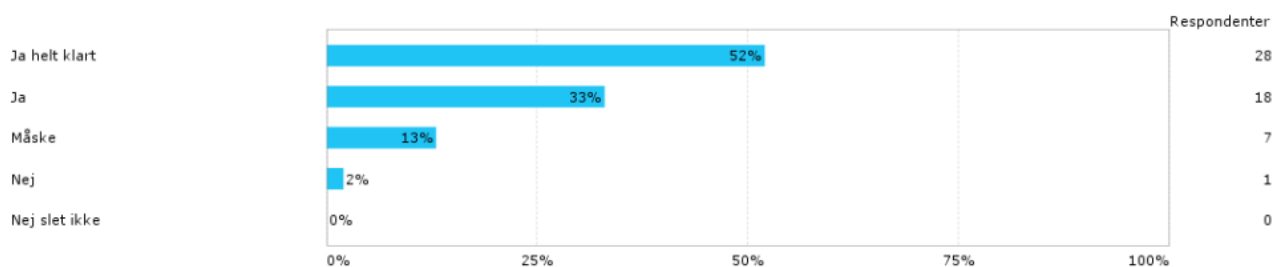
Når man så ser på, om revisorerne mener, der er store faldgruber ved den risikobaserede kontrol, er der alligevel et par, der kan se nogle potentielle problemer, selvom alle generelt er positive omkring ændringen. Primært går bekymringen på de mindre virksomheder og mindre revisionsvirksomheder, og om dette paradigmeskift vil gøre kontrollen med dem mindre. En skriver for eksempel, at et problem kunne være, at mange små fejl i små virksomheder til sammen kan give et samfundsmæssigt problem og manglende tillid til rapporteringen.

Jeg mener det er en relevant bekymring, og der er jo mange små virksomheder, som måske i endnu større grad vil være 'ladt alene' i hvert fald fra et kontrolmæssigt synspunkt.

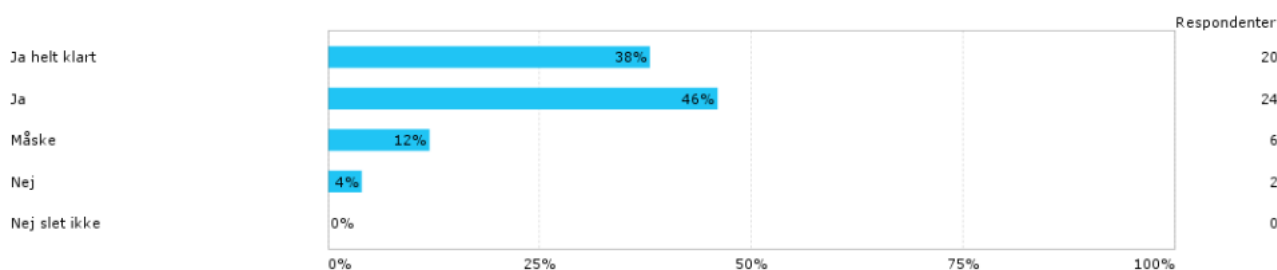
Derudover mener en enkelt, at når der er særlig fokus på de revisionshuse, der før har lavet fejl, kan det betyde, at andre kan gå fri længe.

Når man kommer ned i gruppen med revisionshuse med små kunder, er der ikke nogen grænse for hvor ofte man skal udvælges, hvorimod grænsen er 6 år på mellemstore kunder. Så at der sagtens kan gå over 6 år, er jo i hvert fald lang tid uden kontrol.²⁹

Er det rigtigt at fokusere kontrollen af erklæringsopgaver der hvor man mener der vil være størst samfundsmæssig omkostning eller omkostning for tredjemand ved fejl?



Bør kontrollen fokuseres på revisionsvirksomheder hvor risikoen for væsentlige fejl og mangler er størst?



²⁹ <https://erhvervsstyrelsen.dk/kvalitetskontrol>

Kigger man derefter på ikke revisorerne, er tendensen den samme, de er dog ikke helt så stålfaste. Her er der trods alt hhv. 9 og 7 % der svarer nej eller nej slet ikke til de 2 spørgsmål mod 2 og 4 % hos revisorerne. Der er dog stadig en konsensus om, at det giver mening at kontrollen fokuseres der, hvor der er mest at tabe og der hvor der er størst chance for fejl.

Der er færre fritekstsvar her, hvilket kan tyde på en forvirring blandt ikke revisorer, mht. hvad jeg mener med begrebet risikoindikatorer.

Spørgsmålet går på, hvilke faktorer man mener bør indikere risikoniveauet.

Da jeg måske ikke har forklaret det godt nok, virker det som om der er lidt forvirring omkring spørgsmålet og nogle spørger om det er noget, de burde vide noget om i forvejen.

Dem der så alligevel har svaret, nævner det, som de fleste revisorer også nævner, nemlig at man skal fokusere der, hvor der er størst chance for fejl og der hvor omkostningen er størst ved fejl.

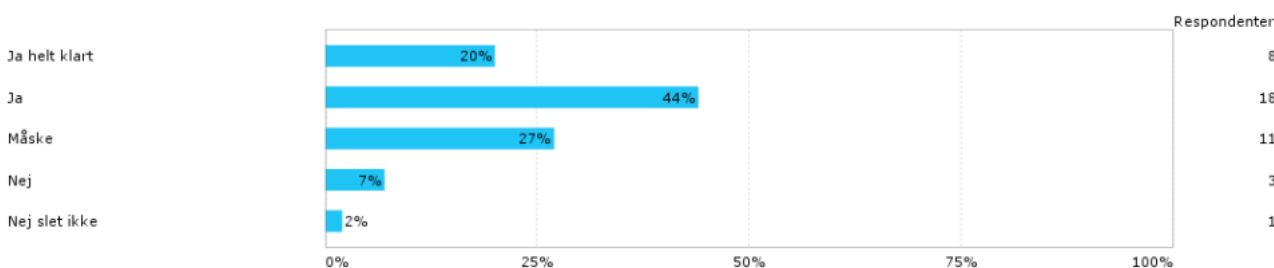
I forhold til de potentielle faldgruber der kan være ved den risikobaserede tilgang, er der også her flere der nævner bekymringen ved, at nogle virksomheder, primært mindre virksomheder, vil kunne gå fri af kvalitetskontrollen og at de mange små problemer, der potentielt overses eller ikke kontrolleres, samlet set kan udgøre et stort potentielt problem.

Til forskel for revisorerne bringer regnskabsbrugerne et andet element ind, nemlig en tvivl om hvorvidt man er i stand til at vurdere risikoen rigtigt eller ej. En skriver, at man godt kan se ideen i den risikobaserede tilgang, det kræver bare at risikoen er vurderet korrekt. En skriver for eksempel, at det er farligt at forudsætte, at man ved, hvor risikoen er størst, fordi skandalerne altid er overraskende. Så det kan måske give en falsk sikkerhed.

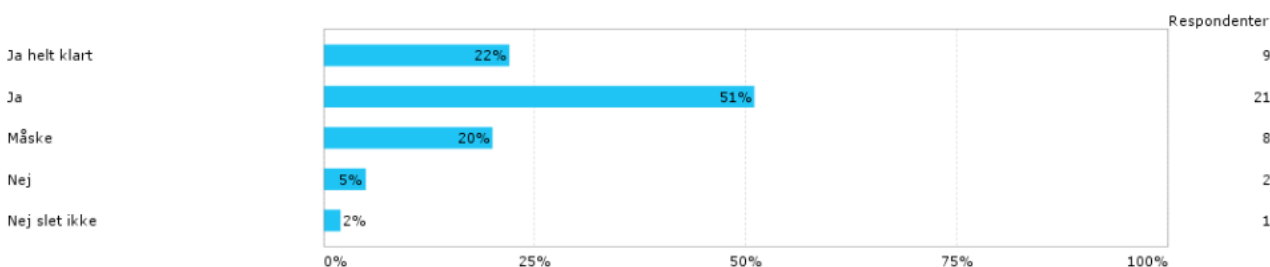
Flere skriver også at risikovurderingen og vurderingen, af hvad der har den største samfundsmæssige omkostning, ikke kan undgå at være subjektiv og farvet.

Kigger man på kommentarerne og de lukkede spørgsmål, kunne man godt tænke, at en del af de 'måske' svar der har været fra ikke revisorerne, er folk der er i tvivl om, hvorvidt man faktisk kan forudse, hvor de største risici er, men det kan vi ikke læse ud af besvarelserne.

Er det rigtigt at fokusere kontrollen af erklæringsopgaver der hvor man mener der vil være størst samfundsmæssig omkostning eller omkostning for tredjemand ved fejl?



Bør kontrollen fokuseres på revisionsvirksomheder hvor risikoen for væsentlige fejl og mangler er størst?

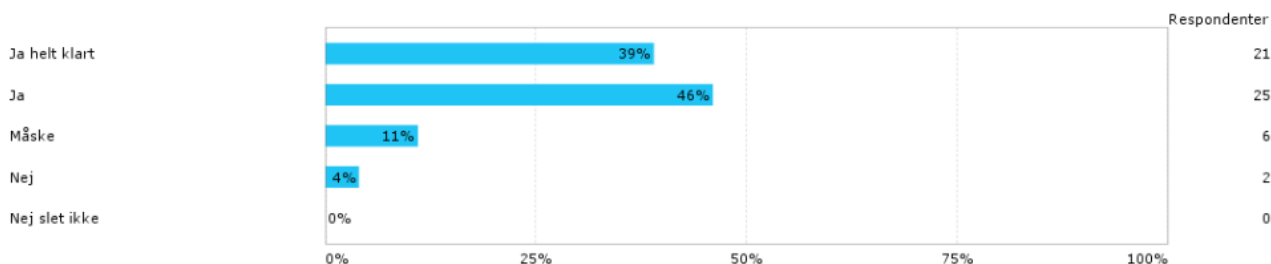


Det sidste spørgsmål handler om offentliggørelse af kvalitetskontroller. Erhvervsstyrelsen kan offentliggøre resultater fra kvalitetskontrollen, såfremt revisionsvirksomheden ikke tager anmærkningerne til efterretning.

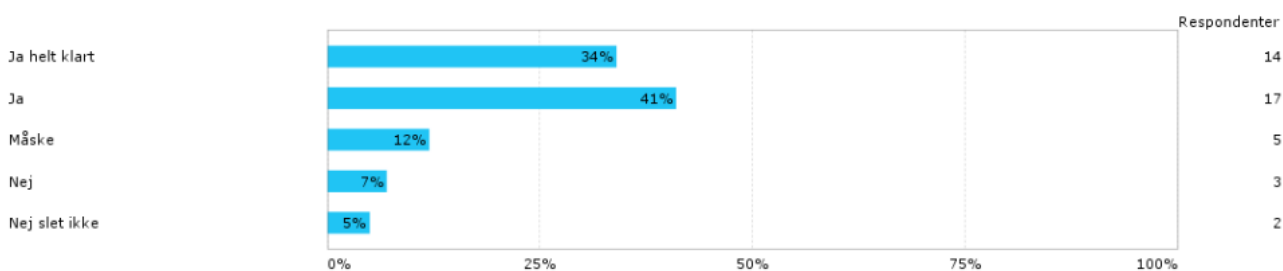
Her ligner besvarelsener hinanden og man er enig i at det er ok at hænge en virksomhed ud, så kunder er advaret om problemerne, hvis virksomheden ikke retter op på anmærkningerne.

Skal man tale om en forskel, er der trods alt kun 4 % af revisorerne der siger nej, hvorimod der er 7 % der siger nej og 5 % der siger nej slet ikke af ikke-revisorerne.

Er det ok at erhvervsstyrelsen har mulighed for at offentliggøre kvalitetskontrollens resultater hvis henstillinger ikke følges?



Er det ok at erhvervsstyrelsen har mulighed for at offentliggøre kvalitetskontrollens resultater hvis henstillinger ikke følges?



5.5.1. Delkonklusion

Generelt er der en konsensus om, at det er det rigtige at benytte sig af risikobaseret kvalitetskontrol. Begge populationer er enige og der er ikke nogen i populationerne, der stikker ud på baggrund af baggrundsvariable. Populationerne er også enige om flere af bekymringerne.

Dog er der også en klar forskel på de to grupper, idet revisorerne fokuserer på, hvad der kan være udeladt og hvad der betegnes som lav risiko og dermed ikke tjekkes. Ikke revisorerne er mere fokuserede på, om man er i stand til at lave en risikovurdering, som giver mening og flere af dem bekymrer sig over, at det sjældent er der, hvor skandalen er, at man tror den er, og man derfor risikerer at kigge det forkerte sted, hvis man kun kigger der, hvor man mener, risikoen er størst. I fremtiden kan det være interessant, at undersøge hvorvidt man har kunnet forebygge store fejl og skandaler, eller om der vil være flere skandaler. Det kunne være et interessant studie, når den risikobaserede kontrol har kørt i længere tid, herunder om det er rigtigt, at de små virksomheder får frit spil og fejlene hos de små virksomheder derved til sammen kunne være i stand til at gøre samfundsmæssig skade alligevel.

5.6. Whistleblowing

Den sidste del af undersøgelsen handler om den nye whistleblowerordning.

Det er oppe i tiden, at man skal kunne whistleblowe og der har også været flere eksempler på store sager på baggrund af whistleblowing, specielt i USA³⁰.

Derfor har jeg fundet det relevant at spørge respondenterne, hvad de mener om ordningen og om de tror, den kommer til at gøre en forskel for revisorgerningen, altså om de tror, at folk reelt vil benytte sig af muligheden og føle at ordningen er sikker.

Det første spørgsmål er bredt og spørger til, hvorvidt man mener, whistleblowerordninger har en effekt.

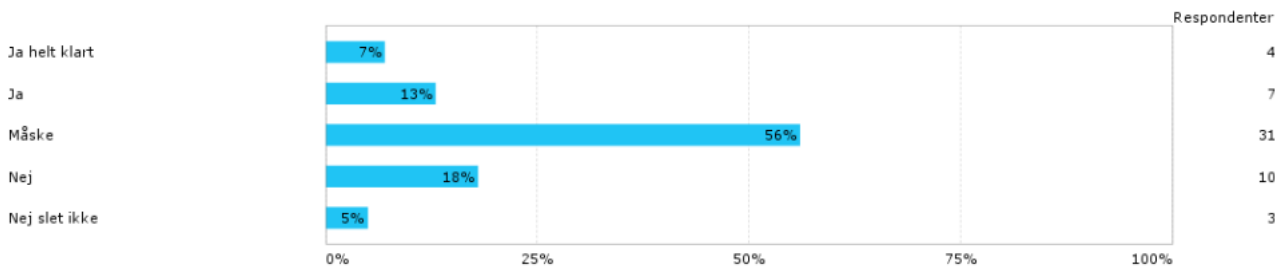
Revisorernes svar er rimeligt lige fordelt mellem ja og nej. I alt 20 % mener det har en effekt, hvor 23 % mener ordningerne ikke har en effekt. Der er mange, som er i tvivl. Det kan måske være på grund af det brede spørgsmål og fordi det kan være svært, at have en holdning til, hvis man ikke har noget information om ordningen.

I hvert fald kan vi konkludere, at der er delte meninger om den nye ordning. Kigger man på baggrundsvARIABLE, findes de fleste ikke forklarende for spørgsmålet.

Dog er spørgsmålet om, hvorvidt man investerer egne penge i aktier interessant. 80 % af de der ikke har svaret måske og som investerer mere end 100.000 af egen formue, mener whistleblowerordninger ikke har en effekt, hvorimod 70 % af dem der ikke har svaret måske og ikke investerer aktier, mener at whistleblowerordninger har en effekt. Der er altså en tydelig forskel i holdninger, alt efter om man investerer aktier eller ej.

Krydser man det yderligere med, hvorvidt man synes det er positivt, at loven er vedtaget i EU først og dernæst i Danmark, svarer 70 %, der svarer nej til det, også nej til at whistleblowerordninger har en effekt.

Har whistleblowerordninger en effekt?



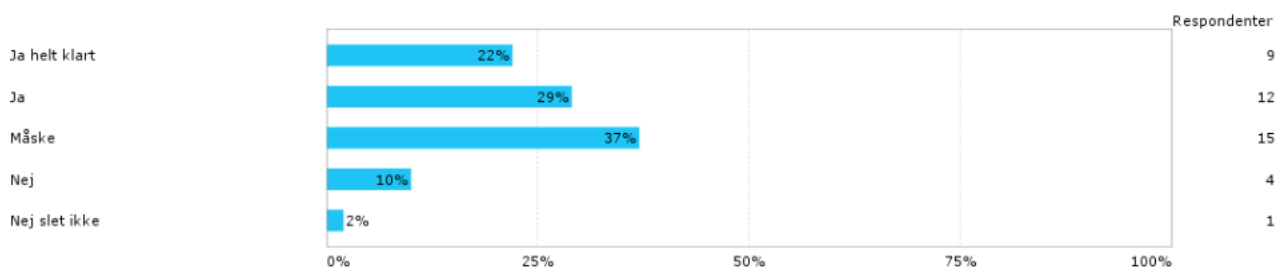
Når vi så ser på ikke revisorernes svar på samme spørgsmål, er der en forholdsvis stor forskel på svarerne i forhold til revisorerne. Der er stadig en del, der er i tvivl (37 %) men dog langt fra ligeså mange.

Her mener 51 % således at whistleblowerordninger har en effekt, hvorimod 12 % mener, de ikke har. I forhold til de noget nært ligeligt fordelte svar fra revisorerne, er der stor forskel mellem

³⁰ https://www.washingtonpost.com/news/federal-eye/wp/2014/07/31/5-famous-whistleblowers-from-the-federal-government/?noredirect=on&utm_term=.5610395e7c58

populationerne, og ikke revisorerne er mindre skeptiske overfor tiltaget.

Har whistleblowerordninger en effekt?



Derefter spørger jeg indtil, om man selv ville benytte sig af ordningen. Det er relevant, for hvis man ikke selv ville benytte ordningen kan det forklare, hvorfor man ikke mener, at det har en effekt eller er en god ide.

Revisorerne er i tvivl om, hvorvidt de ville benytte sig af ordningen. Det er nok også en lidt diffus tanke, hvis man ikke har været i en situation, hvor det har været nødvendigt, og måske kan man først rigtigt vide, hvad man vil gøre, når man er i situationen.

22 % siger, at de ville benytte sig af ordningen, hvorimod 32 % siger, at det ville de ikke.

Man kan argumentere for, at svarene ville være mere værdifulde, hvis man lavede et casestudie, hvor man kunne stille respondenterne overfor nogle situationer, hvor de så kunne tage stilling til, om situationen ville få dem til at whistleblowe.

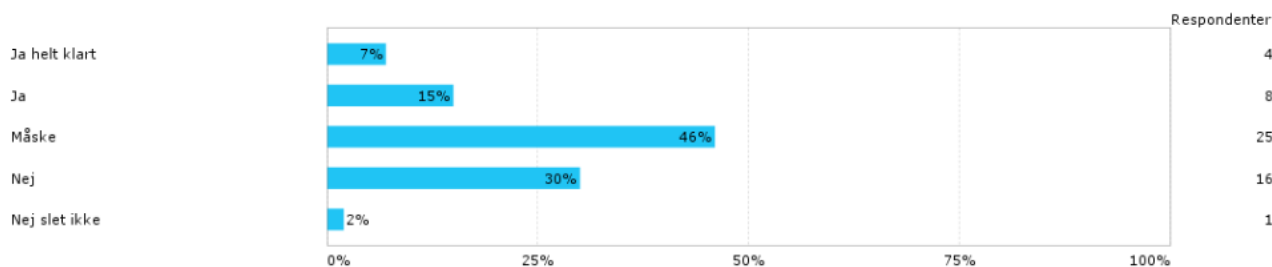
Når man krydser spørgsmålet med baggrundsvariable, har jeg gjort følgende observationer.

Ingen af kvinderne, der er med i undersøgelsen, har svaret, at de ville benytte sig af muligheden. 50 % er i tvivl og 50 % ville ikke. Det kunne måske have noget at gøre med, at kvinder er mere loyale overfor deres arbejdsgivere eller kunder? Eller måske er de mere bange for konflikter eller for at miste deres arbejde? Det kan man ikke se ud af svarene, men det er noget, der kunne være interessant at undersøge yderligere. På mændenes side er det ca. 50 % der ville benytte sig af ordningen og 50 % der ikke ville.

Igen er der en stor forskel mht. hvem der investerer egne penge i aktier. Af dem, der ikke investerer egne penge i aktier, svarer lidt over halvdelen af dem, der ikke har svaret måske, at man ville benytte sig af ordningen, hvorimod 85 % af dem, der ikke svarer måske og investerer over 100.000 af deres egne penge i aktier, de ville ikke benytte sig af ordningen.

Som i sidste spørgsmål, så er dem der er negative overfor, at loven kommer fra EU også negative overfor, hvorvidt de ville benytte sig af ordningen selv. 7 ud af 8, der ikke svarer måske, svarer at de ikke ville benytte sig af ordningen og at de ikke synes det er ok at loven kommer fra EU.

Ville du benytte dig af en whistleblowerordning?



Når vi ser på ikke-revisorerne, er det interessant, at der var stor enighed om at whistleblowerordninger har en effekt, dog er der flere, som ikke er sikre på, at de ville benytte sig af ordningen selv. Hvor 51 % mente det ville have en effekt, så vil kun 34 % benytte sig af ordningen. Så det er en fin ide, så længe man ikke selv skal benytte sig af det, er der altså nogen, der tænker – det kom en af artiklerne i litteraturgennemgangen også frem til. De er dog stadig lidt mere positive end revisor.

Det er interessant i forhold til baggrundsvariable, at kvinderne også her er mindre tilbøjelige til at benytte sig af whistleblowerordningen. 60 % vil ikke benytte sig af den og 40 % siger måske, hvorimod der er 39 % der svarer ja og 39 % der svarer måske og kun 22 % der svarer nej af mændene. Da det både er revisor og ikke revisorkvinderne der viser samme tendens, er det en indikation af, at hvorvidt man vil benytte sig af en sådan ordning kan være kønsbestemt.

Kigger man til sidst på alle besvarelserne fra begge populationer og så krydser det første og andet spørgsmål er det tydeligt, at dem der mener, ordningen er en god ide, også er dem, der vil benytte sig af ordningen. Dem der synes, det er en dårlig ide, er også mindre tilbøjelige til at benytte den. Der er kun 2, der mener ordningen er dårlig, som vil benytte sig af den og kun 1 som mener ordningen er god, der ikke ville benytte den, så de to ting hænger klart sammen.

Til dette spørgsmål stillede jeg også et fritekst spørgsmål, der gav mulighed for at fortælle hvorfor eller hvorfor ikke, man ville benytte sig af muligheden.

Ja-siden mener, at det er en god ordning at have i de få tilfælde, hvor der er behov for at indberette noget, men en del mener, at det vil være sjældent, at det ville være nødvendigt at bruge sådan en ordning.

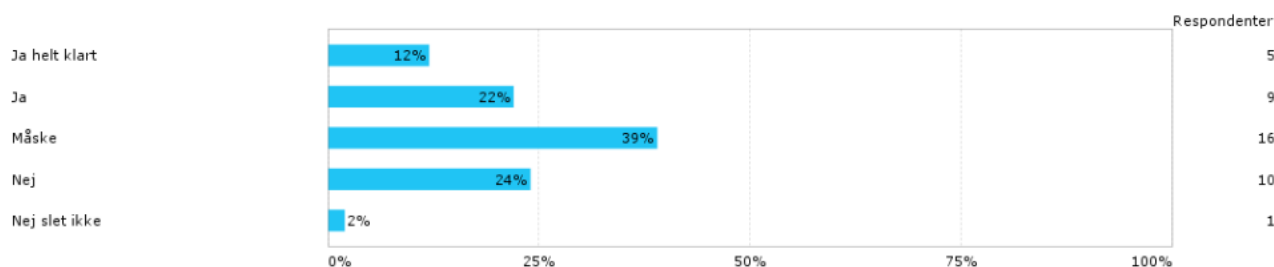
Så er der en del, der siger ting som "benyttes ikke i virksomheder, vi har at gøre med" "bruges ikke" "der vil stadig være frygt" "har ikke set nogen gøre brug af den endnu" samt "det er nok ikke så let at være anonym". Og det er nogle lidt bekymrende udmeldinger fra revisorer, som denne ordning er lavet til. Der er tydeligvis en del bekymringer fra medarbejderne. Det ser ud til der stadig er noget arbejde mht. at sælge ordningen til dem, der skal bruge den.

Ydermere har jeg spurgt ind til i hvilke situationer, det kunne være nødvendigt at benytte sig af ordningen.

Der er et par der siger, at det kan være nødvendigt, hvis en chef er fedtet ind i situationen. Altså at ens chef gør noget man ikke må, og i den situation kan det være svært, at tage den med chefen.

Flere skriver, at det skal være meget slemt eller ulovligt. Og til slut siger flere, at før de ville overveje whistleblowerordningen, ville de nok forsøge at tale personen til rette eller gøre opmærksom på problemet internt først.

Ville du benytte dig af en whistleblowerordning?



Så dykker vi et spadestik dybere og forsøger at finde ud af, om det, at man vil benytte sig af en whistleblowerordningen, har noget at gøre med, om man mener, at det er sikkert at bruge ordningen.

På revisorsiden mener 49 % at ordningen er sikker og 32 % mener den ikke er. Det er interessant, fordi kun 22 % kunne finde på, at benytte sig af ordningen. Så grunden er altså ikke nødvendigvis, at man er bange for, at ordningen ikke er sikker, der må altså være andre årsager til, at man ikke vil benytte sig af den.

Igen er der forskel på mændene og kvinderne i analysen. Ser man bort fra måske ville godt 66 % af mændene sige, at de mener anonymiteten er i orden, kontra 33 % der mener anonymiteten ikke er ok, hvorimod hos kvinderne mener 5 ud af 7, at sikkerheden ikke vil være i orden. Det kan altså indikere at disse revisorkvinder simpelthen ikke tror på sikkerheden i ordningen og at det er derfor, at de mener den ikke har en effekt og derfor de ikke vil benytte sig af den.

Det samme gælder til dels for dem, der investerer aktier. Halvdelen af dem, der investerer for over 100.000 af egne penge mener ikke ordningen er sikker, hvorimod det kun er en tredjedel af dem, der ikke investerer aktier.

De der mener, at det er godt at loven først vedtages i EU, er også klart mere positive overfor sikkerheden vs. de, der mener, det er forkert, at beslutningerne tages i EU før de bliver indført ved lov i Danmark.

Så det er altså gennemgående ved alle 3 spørgsmål, at disse grupper svarer anderledes end resten af populationen, og til dels virker det som om, at det kan forklares ved mistro i forhold til forventet sikkerhed i ordningen.

Ikke-revisorerne har også svaret på fritext spørgsmålene.

Der er flere, der mener, at det er sjældent, ordningen vil være nødvendig. Så er der også en del, der mener det er godt, at ordningen findes, når det bliver nødvendigt og at man kan være sikker på sin anonymitet.

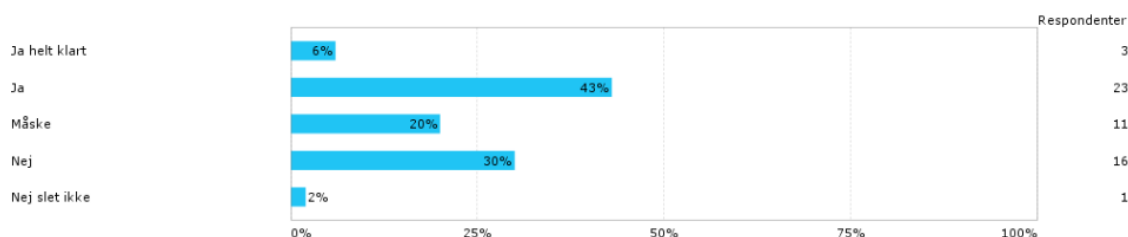
Der er en, der mener det er skørt, at ordningen ikke ligger centralt et sted, så alle virksomheder skal bruge energi og ressourcer på at sætte det op hver især.

En mener, det kun er "en svækling af en revisor", der har brug for sådan en ordning, for det er jo deres job at råbe op, når de finder uacceptable fejl.

Endeligt skriver én at anonymitet ikke findes og at det altid har omkostninger at blæse i fløjten og at historien viser, at det aldrig er gratis at gøre det. Derfor mener personen også, at det kun er få, der ville benytte sig af den.

I forhold til hvornår det giver mening at benytte sig af ordningen, nævner en del også her, at det kunne være hvis ens leder gør noget forkert, eller hvis man ikke kan råbe ledelsen op. En skriver følgende: "Når jeg ikke kan leve med min viden. For jeg er forvisset om, at mit liv, som jeg kender det, vil slutte i samme øjeblik, som jeg blæser i fløjten. Alternativet skal være lige så frygtindgydende". Hvilket er noget af en sætning – altså absolut ingen tro på anonymiteten.

Ville du føle din anonymitet var sikker ved at bruge ordningen?



Svarerne fra ikke revisorerne ligner til forveksling deres svar til spørgsmålet før. Der er dog lidt flere, der mener sikkerheden er ok, end der var af dem, der ville benytte sig af ordningen. 39 % mener sikkerheden vil være i orden og 22 % mener den ikke vil være det.

Kvinderne er stadig mere mistroiske i forhold til mændene. Det giver mening, da det kan forklare, hvorfor de ikke ville benytte sig af muligheden.

Det er interessant at bemærke, at ikke-revisorerne har været mere positive overfor ordningen og også positive overfor selv at benytte sig af ordningen, men på den anden side er de mindre sikre end revisorerne på, om det er sikkert nok.

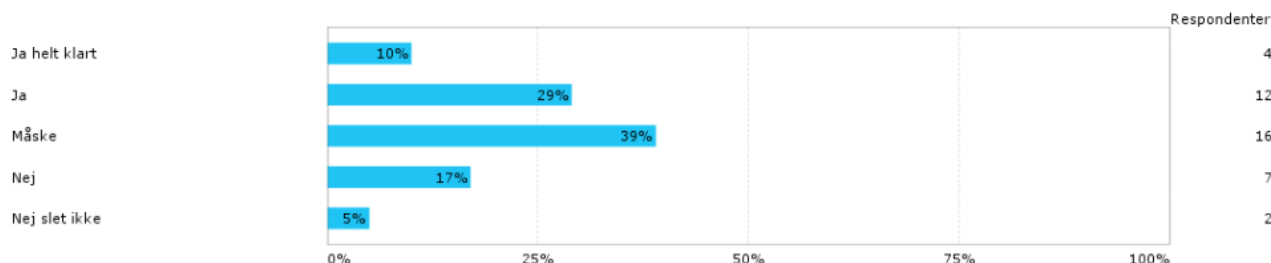
Der er som sagt 49 % af revisorerne, der mener, at ordningen er sikker og der er der altså kun 39 % af ikke revisorerne, der mener det samme.

Det indikerer at revisorerne ikke som udgangspunkt mener, at det er sikkerheden den er gal med, men at der er andre årsager til, at ikke alle mener ordningen, er et godt tiltag. Det er interessant og noget der kunne være værd at grave mere i.

Parer man spørgsmålet, om man mener whistleblowerordninger har en effekt og om man mener anonymiteten er ok, er der en tendens til, at de svar hænger sammen, således at hvis man siger ja til det ene, svarer man også ja til det andet, men det er dog kun en del af forklaringen, da de kun delvist forklarer hinanden.

Derimod er der en klar sammenhæng mellem, om man mener anonymiteten er ok og om man ville benytte sig af ordningen selv. Der er kun 8 %, der ville benytte sig af ordningen, men samtidig ikke mener den er sikker og modsat også kun 14 % der ikke vil benytte sig af ordningen, men som mener den er sikker. Så hvor effekt af ordningen og anonymiteten ikke hænger helt sammen, så er der sammenhæng mellem hvorvidt man ville benytte sig af ordningen og om man mener, den er sikker.

Ville du føle din anonymitet var sikker ved at bruge ordningen?



Til slut har jeg spurgt respondenterne, om de mener tiltaget vil øge offentlighedens tillid til revisor.

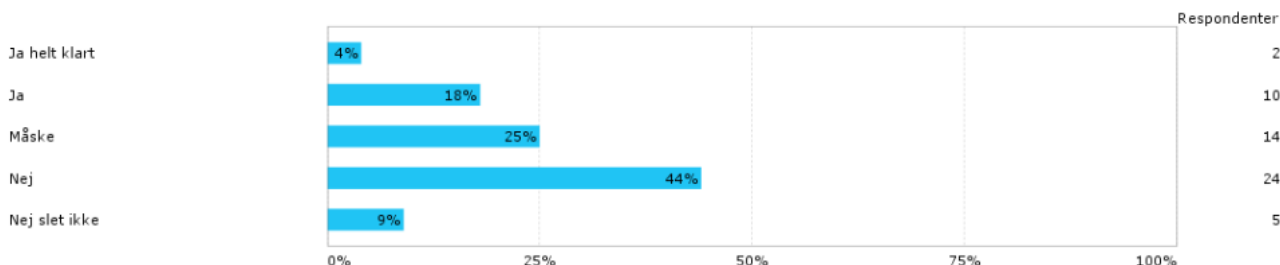
Det mener mange af revisorerne ikke, det vil. Over halvdelen svarer nej eller nej slet ikke. Det er det klareste nej, der har været i spørgsmålene omkring whistleblowerordningen og det tyder på, at selvom flere mener, at whistleblowerordningen virker, så mener de ikke nødvendigvis, at det øger offentlighedens tillid til revisor.

Krydser man spørgsmålene omkring effekten af whistleblowerordningen og om det øger offentlighedens tillid til revisor, ses det dog, at der ikke er nogen, der svarer ja til det ene og nej til det andet. Så forskellen må ligge i hvor mange, der har svaret måske til det ene eller det andet spørgsmål og fordelingen af det.

Der er mindre end 10 % af kvinderne, der svarer ja til nedenstående spørgsmål, hvorimod der er ca. 25 % af mændene, der svarer ja til nedenstående spørgsmål på revisorsiden.

Der er igen 33 % af dem, der ikke investerer i aktier, der svarer ja, men under 10 % af dem, der investerer over 100.000 kr., der svarer ja.

Mener du ordningen øger offentlighedens tillid til revisor?

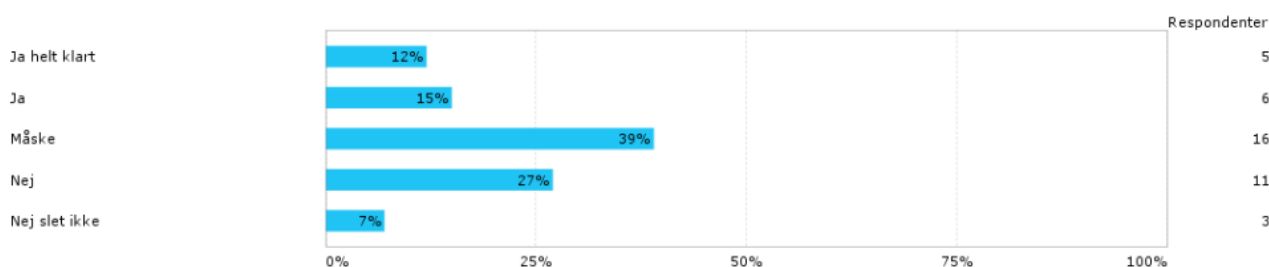


Derefter følger svarerne fra ikke-revisorerne. Svarerne hælder lidt til nej og der er igen mange der svarer måske. Der er dog flere end revisorerne, der mener at det vil øge tilliden, men ikke signifikant mange.

Også her gælder, at har man svaret nej til om whistleblowerordningen har en effekt, så har man svaret nej eller måske til dette spørgsmål, og tilsvarende med ja.

Der er ikke nogen baggrundsvariable, der forklarer besvarelsenerne yderligere hos ikke revisorerne.

Mener du ordningen øger offentlighedens tillid til revisor?



5.6.1. Delkonklusion

Der er blandede svar til spørgsmålene. Generelt kan man konkludere, at der er en del arbejde tilbage, hvis man vil have revisorerne til at tro på tiltaget og det samme gælder kunderne af regnskabet. Revisorerne var mest skeptiske, og det er jo ærgerligt, fordi det er dem der, skal benytte sig af tilbuddet.

Tvivlen kan, som minimum delvist forklares ved den manglende tro på anonymiteten, som tiltaget ellers lover. Der mange, der ikke tror på anonymiteten og udover det, er der en del, der mener, at tiltaget ikke bliver brugt og at man bør forsøge at undgå at bruge det.

Generelt er man dog enige om, at hvis man skal bruge det, kan det være på grund af at ens chef gør noget man ikke må og at vedkommende ikke kan råbes op.

Det er interessant at kvinderne og de, der investerer mere end 100.000 af egne penge, er mere skeptiske overfor tiltaget på revisorsiden og til dels også de, der mener, at det er forkert at tiltaget kommer fra EU og derefter er vedtaget i Danmark. Det kunne danne grundlag for yderligere undersøgelser. Hvis man finder, at kvinderne er mere skeptiske, kan man måske målrette indsatsen mht. at udbrede ordningen til kvinderne.

Alt i alt virker det som et tiltag, mange vil være tvivlende overfor og at det virker som om, det vil være svært at få folk til at benytte ordningen, som den er nu, og i begge populationer svarer de fleste nej til, at det vil øge tilliden til revisor.

6.1. Konklusion

EU-forordningen og dermed ændringen i den danske lovgivning på revisorområdet kom på baggrund af finanskrisen og er et forsøg på at sikre investorer og andre interessenter har tillid til revisors arbejde og dermed årsrapporterne og aktiemarkedet.

EU mener, at usikkerheden er centreret om banker, andre finansielle institutioner (forsikringsbranchen), og børsnoterede firmaer, deraf PIE definitionen, og derfor centrerer den hårdest påkrævede regulering omkring disse firmaer.

Målet med forordningen er yderligere at sikre en ensartet regulering på området på tværs af EU. Ændringerne skal gøre det lettere at samarbejde på tværs af landegrænser og samtidig er målet, at der ikke skal være tvivl om revisors uafhængighed og evne til at udvise professionel skepsis. Herudover vil man sikre større konkurrence på revisorområdet, ved hjælp af større udskiftning af kunder.

Jeg mener, det er relevant, at man ensarter lovgivningen i EU, således at man kan forvente den at revisor har samme uafhængighed og yder samme kontrol i alle lande, og sådan at omverdenen f.eks. investorerne har tillid til de informationer, de får om virksomheder, der ligger i EU.

Afhandlingens problemformuleringen eller hypotesen, som jeg søger at be- eller afkræfte hedder: "Værdien af revisionen er steget eller forventes at stige, efter at man har vedtaget den nye revisorlov i 2016".

Mit mål er altså at afdække, hvorvidt de lovændringer, der er lavet, kan forventes at styrke troen på revisor og aktiemarkedet i Danmark.

Det har jeg søgt at gøre dels med en litteraturanalyse for at afdække relevante undersøgelser på området og dels ved at spørge dem der godkender årsrapporten, nemlig revisor og de primære regnskabsbrugere, altså dem der investerer i virksomheder.

Danmark har valgt ikke at overregulere. Indenfor de muligheder forordningen har givet, har man indført loven så lempeligt, som det var muligt, for ikke at ramme virksomhederne hårdere end nødvendigt.

Det er en prioritet for regeringen, at Danmark skal være et konkurrencedygtigt sted for virksomheder at være. Spørgsmålet er så om de indførte stramninger er restriktive nok, og det vil jeg forholde mig til i konklusionen, altså hvorvidt tiltagene har en effekt, hvis de er indført meget lempeligt.

Jeg har udvalgt de 5 emner, i den danske lovændring, som, jeg mener, har størst indflydelse på revisors virke og troen på årsrapporten og det er på baggrund af undersøgelse af disse 5 områder jeg vil konkludere på den forventede effekt af lovgivningen. De 5 områder er NAS ydelser, revisionsfimarotation, påtegningen, den risikobaserede kvalitetskontrol og whistleblowerordningen.

1. INDLEDNING

2. METODE

3. TEORI OG LOV

4.
LITTERATURANALYSE

5. PRÆSENTATION AF
DATA OG ANALYSE

6. KONKLUSION

NAS ydelser

Restriktionerne på NAS ydelser sætter begrænsninger på, hvor mange ydelser virksomhedens revisor må levere og også på hvilke ydelser, han må levere.

Både i litteraturanalysen og i besvarelserne fra spørgeskemaerne, kan man dele holdningerne op i to. De der går ind for restriktionerne mener, at leveringen af NAS ydelserne sætter spørgsmålstejn ved revisors uafhængighed og at det skaber et afhængighedsforhold til kunden, som er usundt. Yderligere mener flere, at der kan være rabat i revisionshonoraret, mod at man så får NAS opgaverne i stedet. De, der er imod restriktionerne, stoler på, at revisor kan agere uafhængigt uanset omfanget af NAS ydelser, han påtager sig. De mener i øvrigt, at der er fordele ved, at revisoren, der kender virksomheden, udfører opgaverne (NAS ydelserne) og at de løses billigere og bedre på den måde.

Ud fra litteraturanalysen ses det, at i de undersøgelser, der mener periodiseringer, kan være en indikator, for revisors mangel på uafhængighed, finder 3 ud af 4, at der ikke er nogen sammenhæng til NAS ydelser. Derimod finder de 2 artikler, der bruger påtegningen som indikator for uafhængighed, at der er en sammenhæng mellem NAS ydelser og muligheden for at få en påtegningen uden anmærkninger. Betyder det, at revisorer forsøger at holde live i virksomheder, der giver dem ekstra opgaver?

Alt i alt så konkluderer 5 artikler, at der ikke er nogen sammenhæng og 4 konkluderer, der er en sammenhæng.

Ser man på svarene på min spørgeskemaundersøgelse, er der både blandt revisorerne og regnskabsbrugerne flere der svarer ja end nej til, at begrænsningen af hvor stort et beløb, revisor må levere NAS ydelser for, vil styrke revisors uafhængighed. Det vil sige at flertallet mener, at det er en positiv ændring, især hos regnskabsbrugerne.

Begge populationer er enige om at skatteydelser og ydelser omkring løn ikke er vigtige, at have på listen over ydelser, der ikke må udføres af virksomhedens revisor, så det kunne tyde på, de ikke er relevante at udelukke.

Alt i alt, mener flertallet af respondenterne, der ikke svarer måske til spørgsmålene om NAS ydelser, at lovændringen omkring NAS ydelser er relevant og at ændringen vil styrke revisionen.

Revisionsfirmarotation

Der er for PIE virksomheder indført en restriktion på, hvor længe revisorvirksomheden må revidere den samme virksomhed. Grænsen i loven er 10 år med mulighed for forlængelse i 10 eller 14 år yderligere.

Ligesom ved NAS ydelserne er der to lejre her. En der mener, at en revisor ikke kan forblive uafhængig, hvis han har den samme kunde i lang tid, at der er risiko for at han bliver mindre grundig, overser fejl og bliver for kammeratlig med ledelsen. Den anden lejr mener, at det er dyrt at skifte revisor og at det ikke er bevist, at der er et problem ved at have den samme revisor i lang tid.

I litteraturanalysen konkluderer en artikel, at firmarotation har en positiv indflydelse på going concern udtalelser. Begge artikler om NAS ydelsers indflydelse på going concern udtalelser når også frem til at påtegningen var negativt påvirket af NAS ydelser. Da det både er tilfældet for NAS ydelser og

revisionsfirmarotation, kunne det tyde på, at going concern udtalelser er mere påvirkelig hos end periodiseringer for eksempel.

Derudover konkluderer en anden artikel at respondenter tror mere på årsrapporter, når de ved der er sket firmarotation.

Mine respondenter er opdelt i de samme to lejre som nævnt ovenfor. Hos regnskabsbrugerne mener over 50 % af den totale population, at der bør være firmarotation og at det vil styrke deres tillid til årsrapporten. Revisorerne er mere skeptiske, især overfor om det vil styrke tilliden til årsrapporten, men flertallet, der ikke svarer måske til spørgsmålene, er dog stadig for rotation. Derudover mener flere af regnskabsbrugerne også, at man bliver mindre grundig af at have den samme kunde i 10 år, hvor revisorerne er mere splittede.

I forhold til den danske lovgivning, er der en bekymring, på baggrund af populationernes besvarelser. Når man spørger respondenterne hvilken årsrapport de ville tro mest på alt efter hvornår virksomheden sidst skiftede revisor, så svarer langt størstedelen af begge populationer (undtaget de, som svarer, at det ikke har betydning), at det er årsrapporter fra virksomheder der har skiftet revisor for mellem 1 og 7 år siden, de ville tro mest på.

Altså virker de op til 24 år med samme revisor, som den danske lovgivning giver mulighed for, som alt for lang tid. Når man når op over 7 år, er der få der ville stole mest på disse årsrapporter. Det sammenholdt med artiklen fra Italien, hvor man konkluderer, at revisorer er mere lempelige overfor virksomheder, de håber på at forlænge kontrakten med, gør at den danske model ikke virker optimal. Når man kan have den samme revisorvirksomhed så længe, så kan man stille spørgsmålstejn ved om rotationen vil have effekt, herunder om det vil have effekt på offentlighedens tro på regnskabet, som var målet med ændringen.

Den nye påtegning

Ændringen i påtegningen betyder, at konklusionen kommer først i stedet for sidst. Yderligere er der tilføjet KAM – ”Key Audit Matters”, som er en opsummering af de vigtigste punkter fra revisionen, som regnskabsbruger bør vær opmærksom på. Herudover er revisors ansvar i forbindelse med årsrapporten yderligere tydeliggjort i påtegningen.

Først og fremmest er der stor forskel på revisorerne og regnskabsbrugernes svar. Over 50 % af regnskabsbrugerne synes, at det er en forbedring at konklusionen er først og at den nye påtegning skaber mere værdi for dem, det tror revisorerne bare ikke, at regnskabsbrugerne synes. At revisors ansvar er blevet tydeliggjort, synes hverken revisor eller regnskabsbrugerne var vigtigt.

Den vigtigste konklusion, er en som jeg ikke ledte efter. Både hos revisor og regnskabsbruger er der flere der nævner, at påtegningen er blevet for lang, at de fleste ikke gider at læse den og der står alt for mange ligegyldigheder. Jeg mener, at en del af grunden til revisorerne er negative, er at de ikke er tilfredse med påtegningens udformning i forvejen. Så selvom ændringerne måske er ok, så løser de ikke det største problem ved påtegningen, altså at den er blevet for lang og knudret. Det støttes yderligere i, at det er de yngste revisorer, der synes ændringerne er bedst, de kan måske ikke huske den har været kortere og mere ligetil.

Alt i alt bliver ændringerne, bortset fra tydeliggørelsen af revisors ansvar taget godt i mod af regnskabsbrugerne og de mener, at det gør påtegningen bedre. Men det store problem med påtegningen er, at den er for lang, og det løser tiltagene ikke.

Den risikobaserede kvalitetskontrol

I loven ændres Erhvervsstyrelsens tilgang til kvalitetskontrol, til et risikobaseret paradigme, det betyder, at man fokuserer kontrollen, der hvor man mener, at der er størst risiko for fejl eller der hvor man mener, at fejl vil koste samfundet og tredjemand mest.

Flertallet i begge populationer er enige om, at det er en god ændring. Både mht. til at kontrollere der hvor der er størst risiko for fejl og der hvor der er størst omkostning for samfundet eller tredje mand, mener de fleste i begge populationer, det er en god ændring.

Der er dog nogle negative røster hist og her.

De koncentrerer sig primært, om dem der fremover vil få mindre opmærksomhed. Hos revisorerne tænker de, at der vil gå lang tid uden kontrol af de små virksomheder og små revisorer, hvor der ikke tidligere er fundet fejl. Det mener nogle, kan være farligt. Mange små problemer kan muligvis til sammen have en høj samfundsmæssig omkostning og måske mindske tilliden til revisor.

Hos regnskabsbrugerne er der flere, der stiller spørgsmålstejn ved, hvorvidt man kan forudse, hvor der næste gang kommer en stor skandale, fordi de som regel kommer uforudset.

Alt i alt er begge populationer, dog meget positive overfor paradigmeskiftet.

Whistleblowing

Loven kræver at alle revisionsvirksomheder indfører en whistleblowerordning.

Først og fremmest er regnskabsbrugerne signifikant mere positive overfor ordningen, end revisorerne er. 51 % af regnskabsbrugerne mener, at det vil have en effekt, hvor kun 20 % af revisorerne mener det samme.

Generelt er der usikkerhed, om hvorvidt ens anonymitet er sikker. Ydermere er der mange, der skriver, at sådan noget bruger man ikke og at man ikke har hørt om nogen, der har benyttet sig af muligheden. Det virker som om, der er en form for tabu forbundet med det at "sladre" og et tyder på, der ligger et stort arbejde foran politikerne, hvis man vil have folk til at stole på ordningen og turde benytte sig af den.

Til slut mener begge populationer ikke at ordningen kan forventes at have en positiv effekt på tilliden til revisor. Selvom regnskabsbrugerne mener whistleblowerordninger generelt har en effekt, virker det altså som om der er et stort arbejde i at styrke troen på ordningen og anonymiteten omkring den.

Litteraturanalysen understøtter pointerne fra respondenterne.

Yderligere bringer en af artiklerne en interessant pointe op, nemlig at det moralske kompas man allerede havde som studerende, har betydning for om man vil benytte sig af ordningen eller ej. Hvis man brænder for sin profession og er socialiseret i professionen, er der større chance for, at man vil benytte sig af whistleblowerordningen.

Det giver altså potentielt nogle af svarene på, hvordan man får folk til at bruge ordningen. Find de rigtige folk fra starten med det rette moralske kompas og sørg for, at de føler sig som en del af deres profession. Det kunne være en interessant tanke, hvis det indgik i vurderingen, når man ansætter revisorelever, hvordan de ville reagere på cases med mulighed for at whistleblowe.

Til slut er lovgivningen i USA interessant. Der får whistleblowere dusør for at rapportere. Man bør undersøge om det er pengene, de er drevet af og hvis ja, overveje om det er pengene værd samfundsmæssigt.

Afslutning

Alt i alt er respondenterne overvejende positive overfor de fleste af ændringerne.

Udover det har PIE definitionen stået sin test, og flertallet af respondenterne er således enige i, at de gigastore private virksomheder er udeladt af stramningerne, der rammer PIE virksomhederne.

De største udfordringer der kan nævnes og som kan gøre lovgivningen ineffektiv er:

- Perioden man må have samme revisorvirksomhed er for lang, i forhold til perioder der skaber yderligere tro på årsrapporten
- Påtegningen er for lang og uoverskuelig
- Der er et tabu forbundet med at benytte en whistleblowerordning og en mangel på tro på anonymiteten forbundet med ordningen, som skal løses, hvis den skal være brugbar. Begge populationer mener ikke at ordningen vil styrke tilliden til revisor.
- Revisors mening om hvorvidt flere af lovændringerne vil skabe yderligere tillid til årsrapporten og revisor er signifikant mere negativ end regnskabsbrugernes egen mening.

Det er emner man bør tage op til genovervejelse, men derudover ser det ud til, at ændringerne kommer til at have en positiv effekt på regnskabsbrugers tro på årsrapporten og dermed værdien af revision for samfundet.

6.2. Perspektivering

EU-forordningen bringer store ændringer til revisorprofessionen. Selvom jeg har afdækket et aspekt, er der flere andre ting, som kunne være relevante at undersøge.

I konklusionen har jeg konkluderet, det jeg mener, jeg kan, ud fra de data, jeg har indsamlet, men jeg mener også at min afhandling lægger op til yderligere undersøgelser.

Jeg har fokuseret på en række ændringer af loven, og det har gjort undersøgelsen bred. Det gør, at jeg kan udtrykke en mere generel holdning til den nye danske lovgivning, men det gør også, at der er visse områder, som måske ikke er undersøgt på den mest relevante måde.

Jeg har valgt at bruge spørgeskemaundersøgelser i min undersøgelse. Jeg mener, at den bedste måde at undersøge stillingtagen til for eksempel whistleblowing, kunne have været et casestudie, hvor man mere rent ville fange respondenternes holdning. Ved flere andre holdningsspørgsmål kunne det samme have været gældende, som f.eks. hvorvidt man stoler mere eller mindre på virksomheders årsregnskaber, afhængig af hvor længe virksomheden har haft samme revisor.

Jeg synes, man med fordel kunne lave en undersøgelse i Europa, og ikke kun i Danmark. I undersøgelsen kunne man gå ud til både revisorer og regnskabsbrugere med såvel spørgeskemaer som casestudier og undersøge deres holdning til lovændringen. Når man har vedtaget en lov, er man ikke færdig og jeg mener, det ville være et godt redskab til opsamling af viden med henblik på at justere loven. Jeg synes min afhandling viser, at der stadig er forbedringsmuligheder.

Formålet med forordningen var overordnet set, at sikre revisors uafhængighed, så man kan stole på aktiemarkedet og sikre samarbejde på tværs af grænserne i EU. Loven har været trådt i kraft i kort tid,

men i fremtiden kunne det være interessant om aktiemarkedet reagerer stærkere på rapporterede tal end tidligere og hvorvidt man får noget nyttigt ud af samarbejdet på tværs af grænserne.

Flere af argumenterne mod revisionsfirmarotation og NAS ydelser er den samfundsmæssige omkostning ved dyrere NAS ydelser og flere revisionsskift. Loven giver en mulighed for at undersøge data før og efter lovgivningen trådte i kraft og dokumentere hvorvidt den samfundsmæssige omkostning reelt stiger. Der bør man også undersøge om der har været en stigning eller et fald i pludselige konkurser. Dog kan man først lave undersøgelsen om en årrække, da man må vente på, at rotationen reelt får effekt i landene.

Til slut mener jeg opgaven er et vink med en vognstang, om at påtegningen er blevet for lang. Det var ikke et emne jeg undersøgte, men noget mange brokkede sig over. Det ville være et interessant emne for en undersøgelse at kigge ind i, hvad der er irrelevant i påtegningen og hvordan man kan gøre den kortere, præcisere og mere relevant. I fremtiden bør man nok overveje, om der er noget man kan tage ud, hvis man gerne vil sætte yderligere ind.

7. Litteraturliste

Ahadiat, N, (2011) *"Association between audit opinion and provision of non-audit services"*, International Journal of Accounting & Information Management, Vol. 19 Issue: 2, pp. 182-193

Beierholm, (2016), *"Revisionspåtegninger"*, https://www.beierholm.dk/fileadmin/user_upload/pdf/Faglig_udviklingsafd/Beierholm_Ny_Revisions_paaetegning_web.pdf

Boolsen, M.W, (2008), *Spørgeskemaundersøgelser fra konstruktion af spørgsmål til analyse af svarene*: Hans Reitzels Forlag

Bowlin, K.O, Hobson, J.L, Piercey, M.D, (2015) *"The Effects of Auditor Rotation, Professional Skepticism, and Interactions with Managers on Audit Quality"*, The Accounting review, Vol. 90 Issue 4, pp. 1363-1393

Brody, R.G, Haynes, C.M, White, C.G, (2014) *"The impact of audit reforms on objectivity during the performance of non-audit services"*, Managerial Auditing Journal, Vol. 29 Issue: 3, pp. 222-236

Cameran, M, Prencipe, A, Trombetta, M (2016) *"Mandatory Audit Firm Rotation and Audit Quality"*, European Accounting Review, Vol. 25 Issue: 1, pp. 35-58

Campa, D, Donnelly, R, (2016) *"Non-audit services provided to audit clients, independence of mind and independence in appearance: latest evidence from large UK listed companies"*, Accounting and Business Research, Vol. 46 Issue: 4, pp. 422-449

Canning, M, Gwilliam, D, (1999) *"Non-audit services and auditor independence: some evidence from Ireland"*, European Accounting Review, Vol. 8 Issue: 3, pp. 401-419

Carmona. P, Momparler, A, Lassala, C, (2015) *"The relationship between non-audit fees and audit quality: dealing with the endogeneity issue"*, Journal of Service Theory and Practice, Vol. 25 Issue: 6, pp. 777-795

Carrera, N, Gómez-Aguilar, N, Humphrey, C, Ruiz-Barbadillo, E, (2007) *"Mandatory audit firm rotation in Spain: a policy that was never applied"*, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 20 Issue: 5, pp. 671-701

CVR.dk

Dansk Revision, (2016), *"Ny revisorlov vedtaget"*, <https://www.danskrevision.dk/nyheder/2016/05/ny-revisorlov-vedtaget/>

Deloitte, (2016), *"Ny revisorlov er netop vedtaget"*, <https://www2.deloitte.com/dk/da/pages/audit/articles/ny-revisorlov-er-netop-vedtaget.html>

Dobler, M, (2014) *"Auditor-provided non-audit services in listed and private family firms"*, Managerial Auditing Journal, Vol. 29 Issue: 5, pp. 427-454

Elias, R, (2008) *"Auditing students' professional commitment and anticipatory socialization and their relationship to whistleblowing"*, Managerial Auditing Journal, Vol. 23 Issue: 3, pp. 283-294

Elling, J.O, (2012), *Finansiell Rapportering – teori og regulering*: Gjellerup

Erhvervsstyrelsen, (2016), *"Revision og revisorer"*, <https://erhvervsstyrelsen.dk/revision-og-revisorer>

Erhvervsstyrelsen, (2017), Kvalitetskontrol, <https://erhvervsstyrelsen.dk/kvalitetskontrol>

Erkmen, T, Çalışkan, A.Ö, Esen, E, (2014) *"An empirical research about whistleblowing behavior in accounting context"*, Journal of Accounting & Organizational Change, Vol. 10 Issue: 2, pp. 229-243

EUROPA-PARLAMENTETS OG RÅDETS DIREKTIV 2014/56/EU, (2014), <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0056&from=EN>

EUROPA-PARLAMENTETS OG RÅDETS FORORDNING (EU) Nr. 537/2014, (2014), <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014R0537&from=EN>

European Commission, (2016), *"Reform of the EU Statutory Audit Market - Frequently Asked Questions"*,

Ewelt-Knauer, C, Gold, A, Pott, C (2013) *"Mandatory Audit Firm Rotation: A Review of Stakeholder Perspectives and Prior Research"*, Accounting in Europe, Vol. 10 Issue: 1, pp. 27-41

EY, (2016), *"Notat om den nye danske revisorlov"*, [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Notat_om_ny_revisorlov/\\$FILE/EY-notat-om-ny-revisorlov-020616.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Notat_om_ny_revisorlov/$FILE/EY-notat-om-ny-revisorlov-020616.pdf)

Finans, (2016), *"Eksperter: Ny revisorlov åbner for nye kæmpeskandaler"*, <https://finans.dk/finans/erhverv/ECE8641685/eksperter-ny-revisorlov-aabner-for-nye-kaempeskandaler/?ctxref=ext>

Finans, (2016), *"Danske revisorer kan blive fedtet for meget ind"* <https://finans.dk/protected/finans/erhverv/ECE8647411/danske-revisorer-kan-blive-fedtet-for-meget-ind/>

Flint, David (1988), *"Philosophy and principles of auditing – an introduction, first edition"*, The Macmillan Press Ltd., London.

Folketingets EU-oplysning, (2014), *"Hvor mange medlemmer af Europa-Parlamentet har de enkelte lande?"* <http://www.eu.dk/da/spoergsmaal-og-svar-folder/hvor-mange-medlemmer-af-europa-parlamentet-har-de-enkelte-lande>

FSR, (2014), *"Brancheanalyse 2014"*, <https://www.fsr.dk/Nyheder%20og%20presse/Analyser/FSR%20Revisorbranchen%20i%20tal/Analyser-2015>

FSR, (2015), *"Revisorlovsudkast: Kvalitetskontrollen ændres markant og med fair sanktionering"*, https://www.fsr.dk/Faglige_informationer/Om_revisor/Kvalitetssikring/Kvalitetskontrol/Lovudkast%20-%20kvalitetskontrol

FSR, (2016), "Ny revisorlov vedtaget",
<https://www.fsr.dk/Nyheder%20og%20presse/Pressemeddelelser/2016-pressemeddelelser/Nye%20revisorlov%20vedtaget>

FSR, (2016), "Ny revisorlov! De centrale forhold for alle revisorer (næsten ikke et ord om PIES..)",
https://www.fsr.dk/Faglige_informationer/Om_revisor/Lovgivning%20og%20bekendtgoerelser/Ny%20revisorlov_De%20centrale%20forhold%20for%20alle%20revisorer_190516

FSR, (2016), "Ændringer til revisors erklæringer",
https://www.fsr.dk/Faglige_informationer/Revision%20og%20andre%20erklaeringsopgaver/Love%20og%20bekendtgoerelser/Aendringer%20til%20revisors%20erklæringer_201216

Gates, S.K, Lowe, D.J, Reckers, P.M.J, (2006) "Restoring public confidence in capital markets through auditor rotation", Managerial Auditing Journal, Vol. 22 Issue: 1, pp. 5-17

Heldbjerg, G, (2006), *Grøftegravning i metodisk perspektiv*: Samfundslitteratur

Jackson, A.B, Moldrich, M, Roebuck, P, (2008) "Mandatory audit firm rotation and audit quality", Managerial Auditing Journal, Vol. 23 Issue: 5, pp. 420-437

Jenkins, D.S, Vermeer, T.E, (2013) "Audit firm rotation and audit quality: evidence from academic research", Accounting Research Journal, Vol. 26 Issue: 1, pp. 75-84

Mintz, S, (2015) "Whistleblowing Considerations for External Auditors under Dodd-Frank: A Blueprint for Future Research", Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting, pp. 99-128

PWC, (2016), "Ny revisorlov er vedtaget uden unødigt overimplementering",
<https://www.pwc.dk/da/artikler/2016/05/ny-revisorlov-er-vedtaget-uden-unodig-overimplementering.html>

Ratzinger-Sakel, N.V.S, Schönberger, M.W, (2015) "Restricting Non-Audit Services in Europe – The Potential (Lack of) Impact of a Blacklist and a Fee Cap on Auditor Independence and Audit Quality", Accounting in Europe, Vol. 12 Issue: 1, pp. 61-86

Retsinformation, (2016), " Lov om ændring af revisorloven og forskellige andre love",
<https://www.retsinformation.dk/Forms/R0710.aspx?id=180282>

Sharma, D.S, (2001) "The association between non-audit services and the propensity of going concern qualifications: Implications for audit independence", Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics, Vol. 8 Issue: 2, pp. 143-155

Shawver, T.J, Shawver, T.A, (2018) "The Impact of Moral Reasoning on Whistleblowing Intentions", Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting, pp. 153-168

TV2, (2014), "derfor gik O.W. Bunker konkurs", <http://nyheder.tv2.dk/2014-11-10-overblik-derfor-gik-ow-bunker-konkurs>

Tænk tanken Europa, (2015), " *Hvor meget påvirker EU dansk lovgivning?*",
<http://thinkeuropa.dk/politik/hvor-meget-paavirker-eu-dansk-lovgivning>

Washington Post, (2014), " *5 of the most famous federal whistleblowers*",
https://www.washingtonpost.com/news/federal-eye/wp/2014/07/31/5-famous-whistleblowers-from-the-federal-government/?noredirect=on&utm_term=.5610395e7c58

Zhang, B, Emanuel, D, (2008) " *The provision of non-audit services and earnings conservatism: Do New Zealand auditors compromise their independence?*", Accounting Research Journal, Vol. 21 Issue: 2,
pp. 195-221

Zhang, Y.E, Hay, D, Holm, C, (2016) " *Non-audit services and auditor independence: Norwegian evidence*", Cogent Business & Management, Vol. 3: 1215223

8. Bilag

8.1. Bilag 1: spørgeskema til alle respondenter

Spørgeskema om den nye revisorlov

Kære respondent

I 2016 vedtog regeringen, dens støttepartier og De Radikale Venstre den nye revisorlov, som har indvirkning på revisors virke.

Revisorloven indeholder blandt andet skærper af hvilke ydelser revisor må levere til kunder de reviderer, hvor længe de må revidere de samme kunder der har interesse for offentligheden (så kaldte PIE virksomheder), en ændret påtegning, en ændret kvalitetskontrol og en whistleblower ordning. Virksomheder er PIE virksomheder defineres ved at være børsnoterede eller er realkredit og forsikringsselskaber.

Loven trådte i kraft d. 17. juni 2016 og har dermed været i brug i en periode nu og min kandidatafhandling tilsigter at dække om ændringerne i loven som nævnt ovenfor menes at have en effekt, og det er det jeg gerne vil have dig til at tage stilling til.

Baggrundsspørgsmål

Køn

- (1) ☐ Mand
- (2) ☐ Kvinde

Alder

- (1) ☐ Under 20 år
- (2) ☐ 21 - 30 år
- (3) ☐ 31 - 40 år
- (4) ☐ 41 - 50 år
- (5) ☐ 51 - 60 år
- (6) ☐ Over 60 år

Hvilken landsdel bor du i?

- (1) ☐ Nordjylland
- (2) ☐ Vestjylland

- (3) ☐ Østjylland
- (4) ☐ Syddjylland
- (5) ☐ Fyn
- (6) ☐ Vest og Sydsjælland
- (7) ☐ Bornholm
- (8) ☐ Østsjælland
- (9) ☐ Nordsjælland
- (10) ☐ Københavns Omegn
- (11) ☐ Københavns By

Beskæftigelse

- (1) ☐ Revisor
- (2) ☐ Ansat i finansafdeling
- (3) ☐ Virksomhedsledelse
- (4) ☐ Aktieanalytiker
- (5) ☐ Andet - venligst specificer _____

Hvor meget arbejds erfaring har du indenfor dit felt?

- (1) ☐ 0-3 år
- (2) ☐ 3-6 år
- (3) ☐ 6-9 år
- (4) ☐ 10+ år

Hvad er dit højeste uddannelsesniveau?

- (9) ☐ Statsautoriseret revisor
- (1) ☐ Kandidat/master
- (2) ☐ Bachelor
- (3) ☐ HD 2. del
- (4) ☐ HD 1. del

- (5) ☐ Erhvervsuddannelse
- (6) ☐ Gymnasial uddannelse
- (7) ☐ Andet - venligst specificer _____

Investerer du egne penge i aktier?

- (1) ☐ Nej
- (2) ☐ Ja, for mindre end 100.000
- (3) ☐ Ja, for mere end 100.000

Loven er et resultat af et vedtaget EU-direktiv. Synes du det er positivt at loven er vedtaget i EU først, hvorefter Danmark skal ændre den nationale lov derefter?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Revisionsfimarotation og non-audit ydelser

En del af den nye revisorlov, omhandler en stramning af hvor længe revisionsfirmaer må revidere PIEs (virksomheder af interesse for offentligheden) og hvor mange og hvilke non-audit ydelser de må levere til disse virksomheder.

Der har før været en regel som siger at PIE virksomheder og "giga-store" regnskabsklasse C-virksomheder, skal bytte underskrivende revisor hvert 7. år. Denne regel er uændret, men nu skal PIE virksomheder også skifte firma hvert 10. år, dog med mulighed for at forsætte yderligere 10 år, hvis opgaven har været i udbud.

I forhold til non-audit ydelser har der allerede været regler på området der regulerer dette, men jeg vil spørge ind til den nye lovs generelle bestemmelser.

Følgende spørgsmål omhandler effekten af disse tiltag.

Bør der være rotation af revisorvirksomhed på PIE virksomheder?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja

- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Hvorfor?

Hvilken årsrapport ville du have mest tillid til hvis følgende er det eneste du ved om virksomheden?

- (6) ☐ Virksomheden har roteret revisor indenfor det sidste år
- (1) ☐ 1-3 år
- (2) ☐ 3-5 år
- (3) ☐ 5-7 år
- (4) ☐ 7-10 år
- (5) ☐ For mere end 10 år siden
- (7) ☐ Informationen har ikke indflydelse på min vurdering af årsrapporten

Mener du at firmarotation vil styrke regnskabsinteressenternes tro på at årsrapporten giver et retvisende billede?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Hvorfor?

Tror du der kan være en tendens til at revisor er mindre grundig hvis revisor har revideret den samme virksomhed i 10 år?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Hvorfor?

Et af argumenterne for ikke at rotere revisionsfirma er omkostningerne ved at skifte firma. Primært kan omkostningerne opgøres som den ekstra tid som den nye revisor og virksomheden må forventes at bruge i de første år. Hvor meget tid vil du forvente at hhv. virksomhed og ny revisor ville bruge lige efter et skifte sammenlignet med en virksomhed og en revisor der har arbejdet sammen i 5 år?

- (1) ☐ Ca. 75 %
- (2) ☐ ca. 100 % tid
- (3) ☐ Ca. 125 % tid
- (4) ☐ ca. 150 % tid

Vil begrænsningen af non-audit services til max 70 % af revisionshonoraret i løbet af en 3 årigperiode, styrke revisors uafhængighed og dermed revisionen?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Hvorfor?

At følgende ydelser ikke er tilladte for revisor at udføre, øger revisors uafhængighed

- (1) ☐ Skatteydelser relateret til lønskat, eller beregning af direkte, indirekte skat og udskudt skat
- (2) ☐ Ydelser, der har indflydelse på den reviderede virksomheds ledelse eller beslutningstagen
- (3) ☐ Bogføring og udarbejdelse af bogføring og regnskaber
- (4) ☐ ydelser i forbindelse med lønninger
- (5) ☐ intern kontrol/risikostyring relateret til udarbejdelse eller kontrol med finansiell information eller udformning af finansielle it-systemer
- (6) ☐ Juridiske ydelser i forbindelse med 1) generel rådgivning 2) forhandling på vegne af virksomhed 3) tvistløsning i en forsvarende rolle
- (7) ☐ Ydelser i forbindelse med intern revision
- (8) ☐ Ydelser i tilknytning til finansiering, kapitalstruktur og kapitalallokering og investeringsstrategi
- (9) ☐ Fremme af handel med eller tegningsgaranti for aktier i virksomheden
- (10) ☐ Ydelser relateret til HR såsom ledelse der kan påvirke bogholderi/regnskab, som omfatter søgning efter kandidater til sådanne stillinger, strukturering af organisatorisk design eller udgiftskontrol

Whistleblowerordningen

Et af tiltagene i loven er oprettelsen af en whistleblowerordning hvor revisor og revisors kunde kan indberette problemer anonymt som de ikke føler de på anden måde kan rapportere om forhold der ikke er som de skal være. følgende spørgsmål omhandler dette.

Har whistleblowerordninger en effekt?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Hvorfor?

Ville du benytte dig af en whistleblowerordning?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

I hvilken situation kan det være nødvendigt at benytte sig af whistleblowerordningen?

Ville du føle din anonymitet var sikker ved at bruge ordningen?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Mener du ordningen øger offentlighedens tillid til revisor?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Den risikobaserede kvalitetskontrol

Loven foretager et paradigmeskift i tilgangen til kvalitetskontrol af revisor, til en mere risikobaseret tilgang, hvor man kontrollerer de virksomheder hvor man ser størst risici og de revisioner hvor fejl vil give den største samfundsmæssige omkostning. Nedenstående

spørgsmål omhandler denne ændring.

Er det rigtigt at fokusere kontrollen af erklæringsopgaver der hvor man mener der vil være størst samfundsmæssig omkostning eller omkostning for tredjemand ved fejl?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Bør kontrollen fokuseres på revisionsvirksomheder hvor risikoen for væsentlige fejl og mangler er størst?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Mener du der er nogle faldgruber ved den risikobaserede kontrol?

Hvilke risikoindikatorer bør være vigtigst når man lave den risikobaserede udvælgelse?

Er det ok at erhvervsstyrelsen har mulighed for at offentliggøre kvalitetskontrollens resultater hvis henstillinger ikke følges?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske

- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

den ændrede revisionspåtegning

Loven omhandler slutteligt også ændringer af dispositionen af årsrapportens påtegning og ændringer til de specifikationer revisor skal give i påtegningen.

Revisionspåtegningen er vendt på hovedet så konklusionen kommer først. På PIE virksomhedernes regnskab skal revisor i påtegningen give en redegørelse for Key Audit Matters (centrale forhold ved revisionen) der efter revisors vurdering har været betydningsfulde for revisionen. Det kan for eksempel omhandle regnskabsposter der er skønsbaserede eller andre ting der er fyldt meget i revisionen.

Til slut er der nu en mere uddybende beskrivelse af revisors ansvar for at sikre at regnskabsbrugeren er klar over hvad revisor er ansvarlig for og hvad ledelsen er ansvarlig for. Følgende spørgsmål omhandler denne ændring.

Giver det at have revisors konklusion først i påtegningen et bedre overblik over påtegningen i forhold til da den var i slutningen?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Hvorfor?

Mener du den nye påtegning, skaber mere værdi for regnskabsbrugeren?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Hvorfor?

Mener du tilføjelsen af "centrale forhold ved revisionen" for PIE virksomheder, giver regnskabsbrugeren det overblik der er nødvendigt for hurtigt at vurdere resultatet af revisionen?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Mener du det har været nødvendigt yderligere at tydeliggøre revisors ansvar i påtegningen?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Som nævnt gælder flere af de tiltag som spørgeskemaet omhandler kun de såkaldte PIE virksomheder og dermed ikke for eksempel de store unoterede virksomheder så som Danfoss, Grundfos, Lego og Velux samt OW Bunker som bekendt gik konkurs kort efter børsnotering i 2014. Da loven kom frem var der enkelte kritiske røster der ikke mente at disse virksomheder burde gå fri af stramningerne. Disse spørgsmål spørger til respondentens mening om dette.

Mener du det er ok at det kun er PIE virksomhederne der skal rotere revisorfirma hvert 10. år?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Mener du det er ok at det kun er PIE virksomhederne som begrænses i hvilke non-audit services deres revisor må levere og hvor meget der må leveres af disse?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

Mener du det kun er relevant at indføre en opsummering af "centrale forhold ved revisionen" i PIE virksomhedernes påtegning?

- (1) ☐ Ja helt klart
- (2) ☐ Ja
- (3) ☐ Måske
- (4) ☐ Nej
- (5) ☐ Nej slet ikke

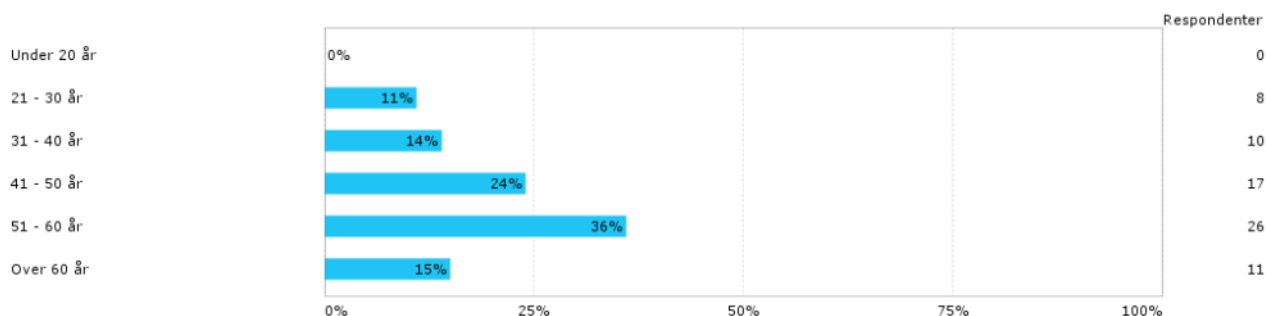
Tak for svarene!! :)

8.2. Bilag 2: besvarelser fra revisorer

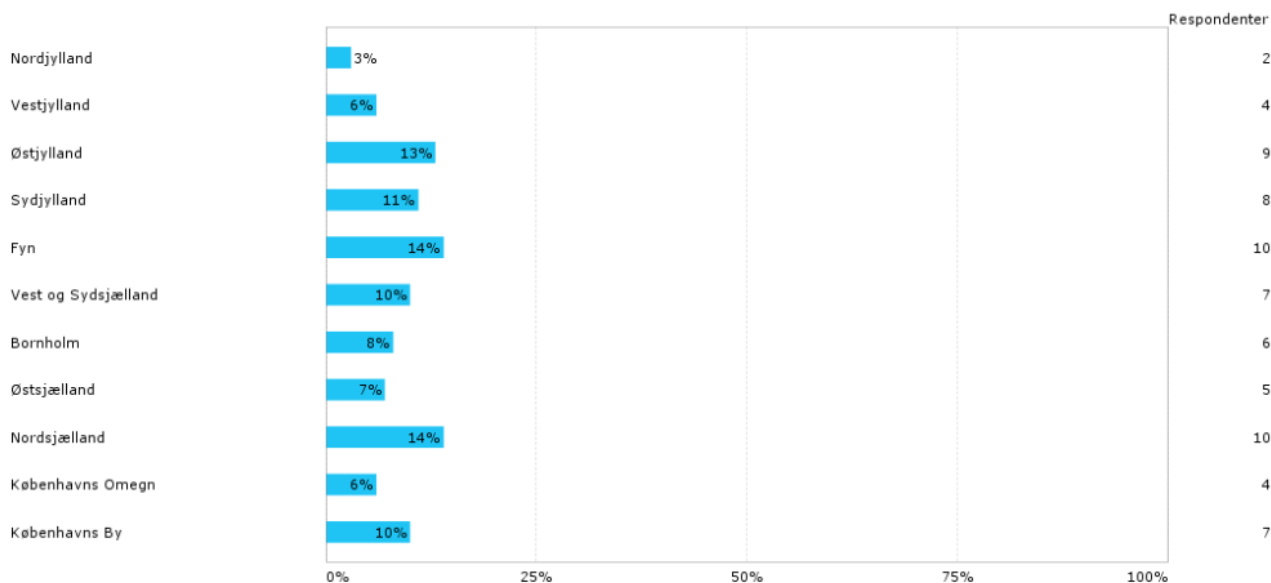
Køn



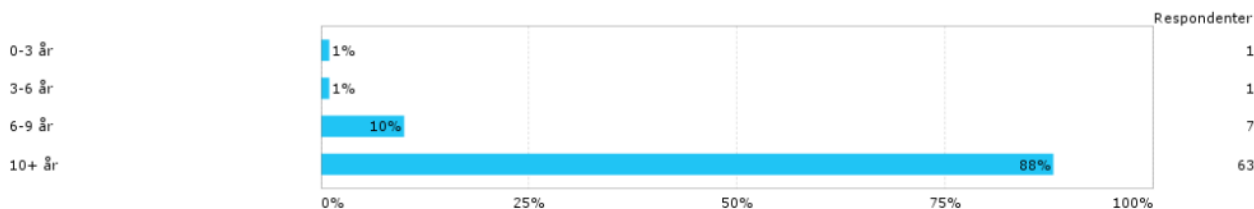
Alder



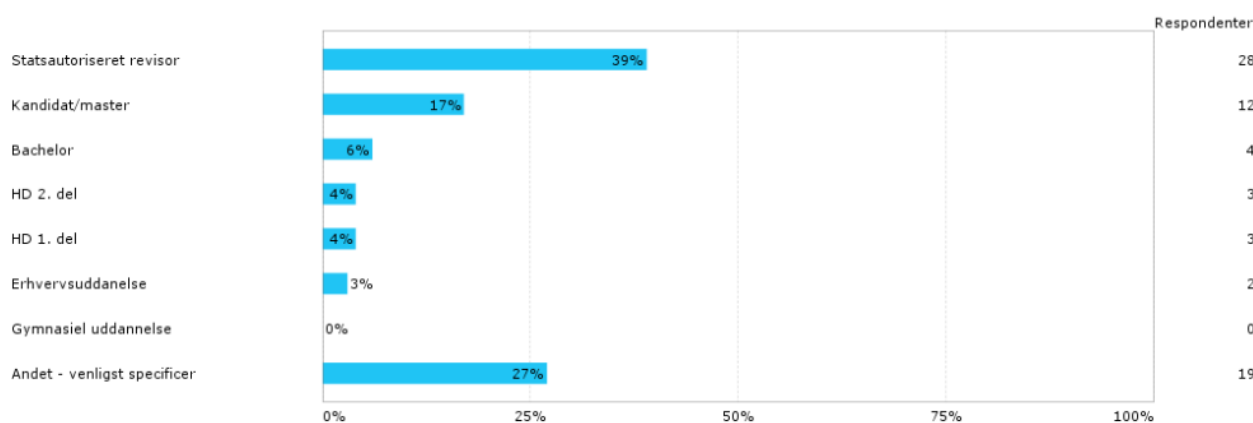
Hvilken landsdel bor du i?



Hvor meget arbejds erfaring har du indenfor dit felt?



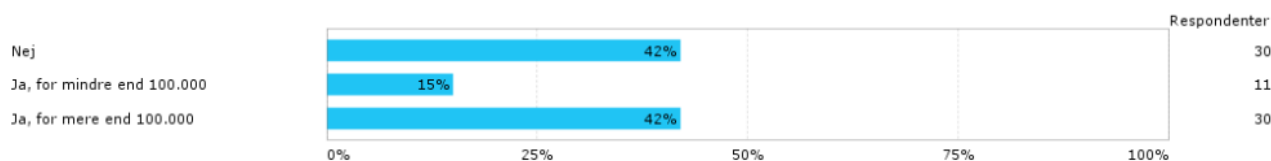
Hvad er dit højeste uddannelsesniveau?



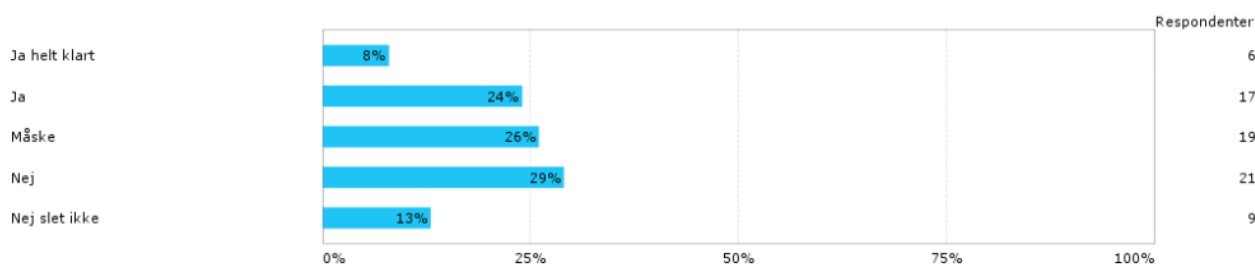
Hvad er dit højeste uddannelsesniveau? - Andet - venligst specificer

- Registreret revisor
- Registreret revisor
- reg. revisor
- Registreret revisor
- Registreret revisor
- Registreret revisor
- registreret revisor
- Registreret Revisor
- registreret revisor
- Registreret revisor
- Registreret revisor
- registreret revisor
- Registreret revisor
- Registreret revisor
- reg. revisor
- registreret revisor
- Registreret revisor
- Registreret revisor
- registreret revisor
- Registreret revisor

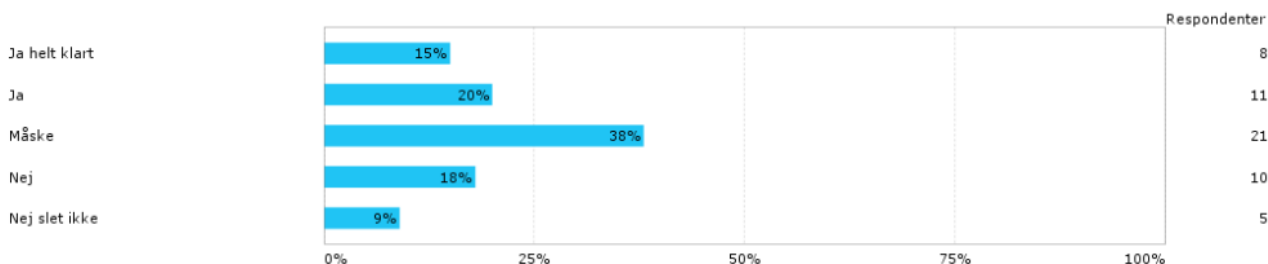
Investerer du egne penge i aktier?



Loven er et resultat af et vedtaget EU direktiv. Synes du det er positivt at loven er vedtaget i EU først, hvorefter Danmark skal ændre den nationale lov derefter?



Vil begrænsningen af non-audit services til max 70 % af revisionshonoraret i løbet af en 3 årigperiode, styrke revisors uafhængighed og dermed revisionen?



Hvorfor?

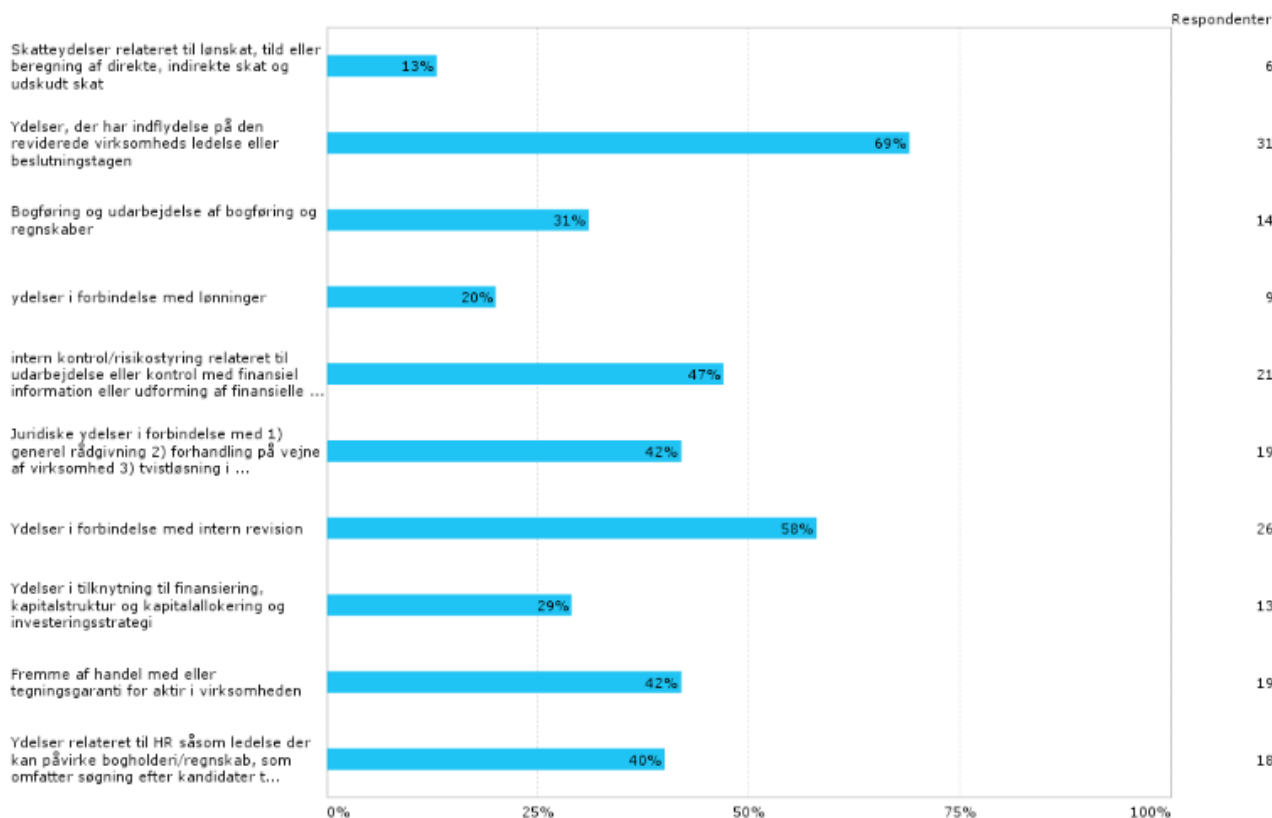
- Forekommer værdiløs om det er revisor eller en kollega i samme revisionsfirma der udfører en opgave.
- Der bliver mere fokus på revision. Revisor kan ikke "give rabat" på revision mod non-audit services.
- på grund af der bliver mere variation i revisionsvirksomheden af arbejdsopgaver og det faglige niveau bliver bredere og bedre efter min mening
- Arbejde udført af andre vil for de fleste revisorers vedkommende blive revideret grundigere end arbejde udført af revisionsfirmaet selv - man har en tendens til at gå ud fra det det er lavet af eget revisionsfirma er i orden
- Da der vil være en mindre økonomisk interesse.
- Så store virksomheder efterspørger ofte andre ydelser, som ikke udføres af de revisorer der revidere regnskabet. Derfor ser jeg ingen sammenblanding og begrænsninger er ikke rimeligt, og vil blive undgået ved andre firma konstruktioner og derfor ingen værdi have.
- Jeg tror ikke revisorer er presset på uafhængigheden selv om de udfører non-audit-opgaver, men omverdenen kan muligvis se et potentielt problem selv om det reelt ikke eksisterer.
- E begrænsning af non-audit ydelserne kan være en overvejelser værd; men ikke på 70% - det er for voldsomt.
- Det er ikke så meget non audit ydelserne der er problemet, men deres indflydelse på revisionshonorarerne der bliver trykket i bund. low Balling.

Efter et stykke tid kan man ikke huske hvorfor man gav så lavt et bud på revisionen og den ansvarlige partner kan blive presset på kvaliteten af arbejdet.

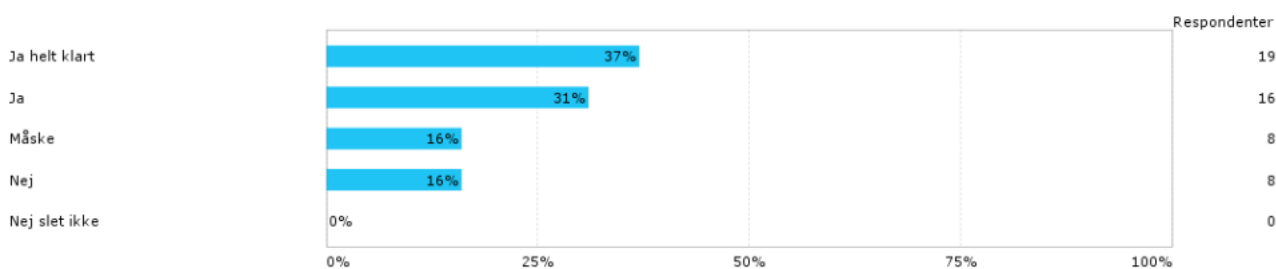
- Revisor bliver mindre uafhængig da regnskabsmæssig assistance kan løfte årshonoraret betragteligt.
- En bagside kan også være, at udbuddet af revision forværres. Hvis et revisionsfirma fx omsætter 50 mio. kr. til en stor kunde i rådgivning, hvor de ikke er valgt som revisor, men får muligheden for, at blive valgt som revisor, med et revisionshonorar på 10 mio. kr., vil man så frasige sig at deltage i det udbud?
- Uafhængighed.
- Tvinger revisor til fokus på revision og ikke have hovedfokus på andre opgaver som kan svække uafhængigheden
- De store revisionshuse kan godt adskille audit og non-audit ydelser
- Ja, for at der ikke kan gives urealistisk tilbud på revision for derefter at fakturere mere på andre opgaver.
- Selvrevision
- Det har ingen indflydelse på det kvalitetsniveau af revisionsarbejdet.
- I selv større revisionsfirmaer kan der godt være en afdelingsafhængighed selvom der ikke er en firmaafhængighed. Det samlede honorar har betydning for dette.
- ved ikke
- Det afhænger helt af de pågældende opgavers karakter, men det er nærliggende at antage at visse typer af tilknyttede opgaver reducerer revisors uafhængighed - nogle er der naturligt nok forbud imod.
- ØØØ
- En revisor der kender sin kunde vil kunne yde den bedste rådgivning og revision - ekstra opgaver kan være af forskellig art og vil oftest være billige for virksomheden at det er en der kender virksomheden og ikke en ny

- Revisor bør sige fra hvis der er et problem omkring revisors afhængighed af indtjeningen på den enkelte kun. Og de opgaver som er non-audit behøver jo slet ikke at være områder der vedrører revisionen.

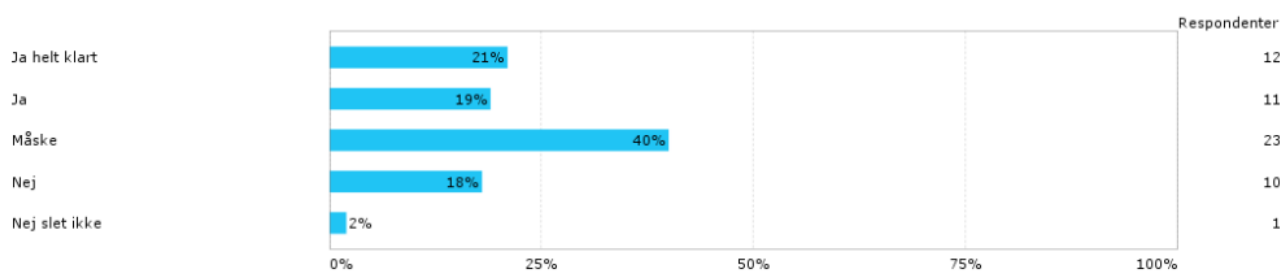
At følgende ydelser ikke er tilladte for revisor at udføre, øger revisors uafhængighed



Mener du det er ok at det kun er PIE virksomhederne som begrænses i hvilke non-audit services deres revisor må levere og hvor meget der må leveres af disse?



Bør der være rotation af revisorvirksomhed på PIE virksomheder?



Hvorfor?

- Det giver monopollignende tilstande grundet det ikke er alle der kan klare kravene
- Der er intet empirisk bevis, at tvungen firmarotation ville have en tilstrækkelig positiv effekt på uafhængighed. Det øger samtidig risikoen, at revisor ikke når tilstrækkelig forretningsforståelse inden denne roteres af. Samtidig kan der være et indirekte "pres" på revisor de sidste par år.
- Upartiskhed
- for at undgå inhabilitet
- Jeg tror hurtigt man kan køre fast i samme rutiner hvis det er samme virksomhed som revidere regnskabet. Det er altid godt at der kommer nye øjne på, fordi vi vurderer alle forskelligt. Dog vil de væsentligste områder i et regnskab nok altid være det samme. Men i forhold til at man er offentlighedens tillidsrepræsentant, så tror jeg det er godt at der skal være rotation.
- For at sikre uafhængigheden
- Undgå afhængighed/sammenspiste
- for at sikre en uafhængighed
- Fordi det sikrer at revisor i højere grad er offentlighedens tillidsrepræsentant, og fordi det der igennem sikrer en højere uafhængighed end man kunne frygte hvis det var en "life-time-opgave". På den anden side så sikrer stort kendskab til virksomheden en bedre og mere målrettet revision mod risiko-områder.

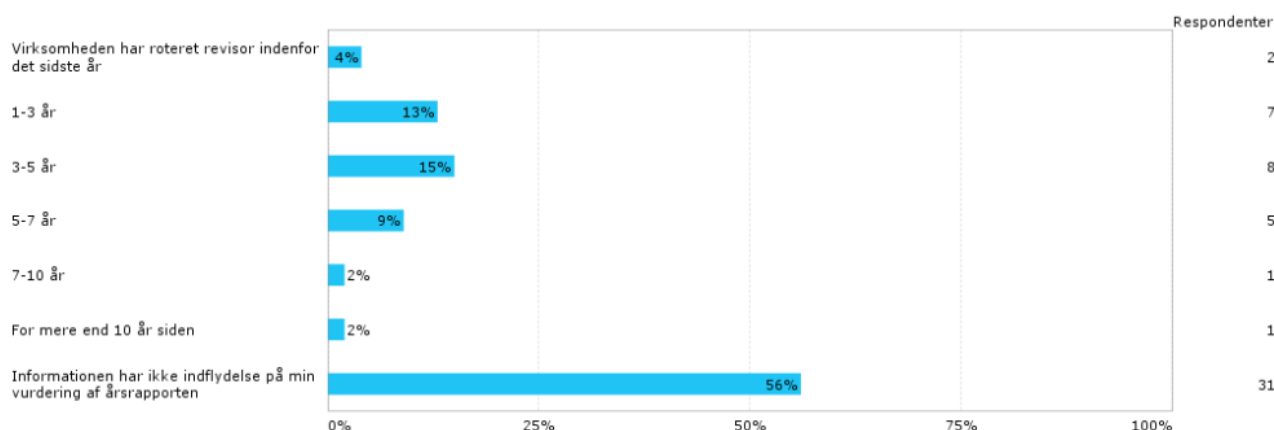
Derfor måske.

- Uafhængighed, uafhængighed og uafhængighed.
- Der opstår automatisk en afhængighed. Det kan være honoraret ikke er stort for firmaet, men betyder meget for den enkelte partner og hans placering i hierarkiet. so vi sagde: Magten ligger hos klienterne.
- Effektiv sikring mod den risiko at revisor "overser" faresignaler fordi revisor er for involveret/afhængig af kunden.
- Jeg tænker på den ene side, at det frie marked selv kan regulere, hvis man måler på gennemsnitlig fastholde.

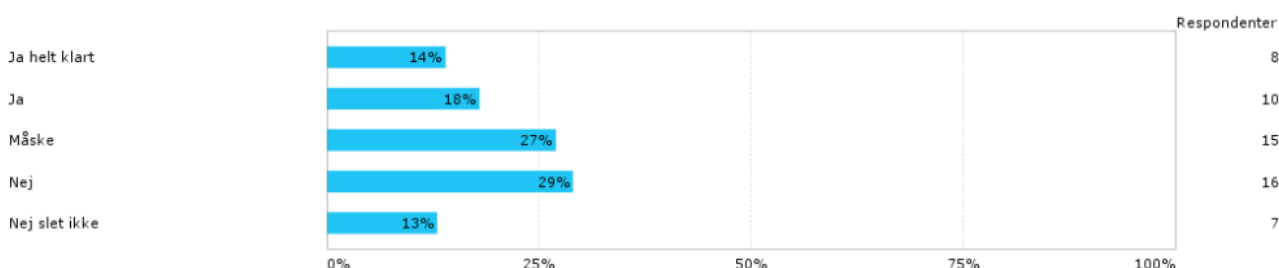
Det kan være ok med nye øjne.

- Sikre uafhængighed.
- For at undgå risiko ved en for tæt personlig tilknytning til selskabets ledelse
- Pga. inhabilitet
- Forskellige revisorer har forskellige indgangsvinkler så der burde være nye øjne på ved skift af revisor
- Afhængighed
- Med den etiske hat højt hævet, bør det ikke være nødvendigt.
- For at sikre uafhængigheden holdes intakt
- Det er godt der kommer nye øjne på tallene. og hvor uafhængig kan man sige man er efter mange år i samme firma. Relationer tænker jeg her på.
- Nyt blod ser ting på en anden måde, så fejl bliver undgået.
- Fordi det sikrer nye øjne på komplicerede ydelser med jævne mellemrum, hvilket øger muligheden for at væsentlige utilsigtede eller tilsigtede fejl fanges, hvilket igen øger tilliden til regnskaberne for de virksomheder som er betydelige i forhold til investeringer deri, handel med deres værdipapirer, deres betydning for samfundsøkonomien grundet deres størrelse mv.
- kkk
- Der bør være en rotation for personer, men for firmaer, er det kun nødvendigt, hvis firmaerne ikke kan skabe sikkerheden gennem interne retningslinjer. Kvalitetskontrollen er tilstrækkelig for at sikre dette. Så kunne reglerne for rotation af personer godt være endnu skarpere.
- Det er virksomheder med offentlighedens interesse og samfundsansvar og derfor bør der skiftes "kritiske øjne" på disse selskaber.
- Bedre kvalitet og gennemsigthed
- Nye øjne.
- Mindre risiko for at være afhængig af kunden.
- Kunden kan jo altid vælge en anden revisor, hvis kunden mener at der er samarbejdsproblemer. Revisor kan afstå fra sit hverv, hvis der er samarbejdsproblemer. Lavere honorarindtægt vil så medføre mindre indtjening og opsigelse af medarbejdere. Sådan er det at være virksomhedsleder.
- Det er et plus at man kender virksomheden
- Mod indspist hed og korruption

Hvilken årsrapport ville du have mest tillid til hvis følgende er det eneste du ved om virksomheden?



Mener du at firmarotation vil styrke regnskabsinteressenternes tro på at årsrapporten giver et retvisende billede?



Hvorfor?

- 1. Revisionspåtegningen siger efterhånden ingenting, kan derfor kun tillægges ringe betydning
- 2. Det væsentlige er indhold i årsrapporten.
- DI har direkte udtalt, at de ikke ser nogen værdi ved firmarotation. Tværtimod vil det give øget omkostninger
- Troværdighed
- Ved rotation mister revisor et indgående kendskab til virksomheden - og det ville kunne give nogle forkerte konklusioner - og om ikke andet fordyre revisionen betydeligt.
- På grund af revisor så ikke er "ens" ven. Dog kan man sige at PIE virksomheder har ikke samme forhold til revisor som f.eks. de mindre virksomheder har. Så på den måde tror jeg ikke uafhængigheden er i fare.
- Det vil det muligvis, men kun for de mest professionelle brugere - de fleste vil næppe tillægge det betydning
- Fordi nye øjne altid anskuer ting fra en anden vinkel.
- Plejer dør.
- Nye øjne er altid sundt - og ikke være for tæt knyttet til den daglige ledelse.
- dette er et internt revisionsproblem - brugerne aner ikke hvad vi taler om.
- se tidligere svar
- Reduktion af uafhængighed.
- Der bliver set med en ny vinkel ved revisorskift.
- Som før nævnt nye øjne på sagen
- Mindre inhabilitet og afhængighed
- Ordningen har ikke effekt i virkeligheden.
- Tillid til at lovgivningen tager højde for dette hvis det er nødvendigt.
- Ved ikke
- Der er ikke forskel på større revisionsfirmaer (Big 4/*5)
- Samme årsag som ovenfor - at der er relativt friske øjne på sagen, samtidig med at der dog er opnået et vist kendskab til virksomheden. Det optimale for de helt store systemisk vigtige virksomheder ville efter min opfattelse være rotation med 4-5 års interval.
- ææææ

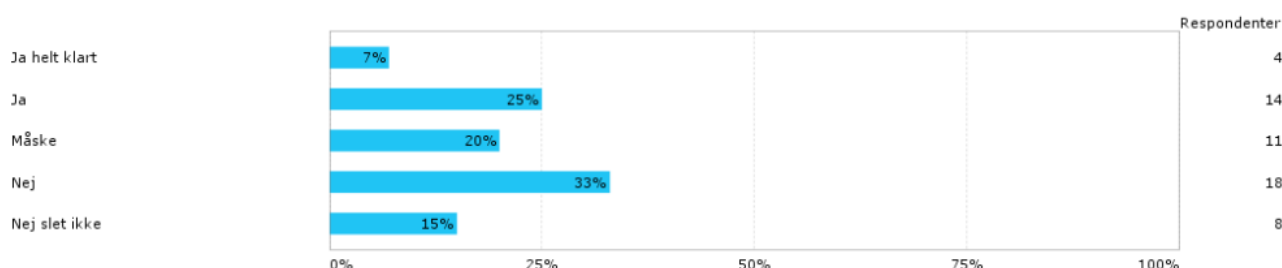
- Bedre kvalitet, da det må forventes at opgaven er mere korrekt gennemarbejdet, når den skal overdrages til andre revisorer.

Vi har set for mange tilfælde hvor store revisionshuse har fejlet og misforstået deres rolle ved revision og rådgivning af virksomheder.

Det er ikke underligt at de fleste bøder gives til statsautoriserede revisorer - og ikke registrerede revisorer

- som ovenfor anført
- Jeg går ud fra at revisor undersøger/reviderer alle væsentlige områder både før og efter balancedagen. Så egentlig burde regnskabet ikke afhænge af hvem der er revisor.

Tror du der kan være en tendens til at revisor er mindre grundig hvis revisor har revideret den samme virksomhed i 10 år?



Hvorfor?

- Revisor vil andet lige være i stand til at udføre en effektiv og risikobaseret forretningsrettet revision.
- Sådan er det man er for tætte
- Der vil være flere ting, som ikke behøves at blive undersøgt lige så grundigt, fordi revisor har et indgående kendskab til virksomheden
- professionel skepsis og kvalitetssikring
- Pga. man har et kendskab til virksomheden, og der måske ikke tidligere har været problemer. Men sker der skift af medarbejdere i PIE-virksomheden er der også fejlmuligheder i virksomheden.
- Nye øjne er min erfaring alt godt for virksomheden. Dog mener jeg godt rotationen kan foretages internt hvis organisationen tillader det i revisionsvirksomheden
- Det er nok i orden for det plejer det og jeg kender dem jo godt
- Man tror måske ikke man er mindre grundig, men den fælles viden man har med/om virksomheden, betyder måske at man altid har samme indgangsvinkel til opgaven.
- En revisor kan ikke sjuske. En revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant og er underlagt offentlige tilsyn. En revisor skriver ikke bare under på noget, hvor der ikke findes tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis.
- 10 år giver en fordel ved at kende virksomheden - de første år er svære og for det meste usikre.
- Det bliver rutine.
- Jeg forstår godt argumentet om, at man måske kan se sig blind på noget. Omvendt kan det man har erfaring og forståelse fra kunden også give fordele.
- Rutine
- Risiko for at rutinen tager over, og at revisor ikke er OBS på væsentlige og relevante områder og problemstillinger
- Manglende opmærksomhed i udviklingen af virksomheden. Revisor ser sig blind i virksomheden.
- Rutiner
- Man har over tid været områderne igennem. og ser ikke med nye øjne
- Som følge af gennemgribende kvalitetskontrol, mener jeg, at revisor bør udvise samme professionelle skepsis og præcision i arbejdet uanset antal år vedkommende har været engageret i virksomheden. Stor eller lille - det er samme praksis, der bør udvises.
- opvejes af kendskabet til kunden
- Man går nok ikke så meget i dybden med tingene hvis man har været der flere år. for har der ikke været fejl de sidste år, er der nok heller ikke i år. Kunne nogen nok tænke.
- Det kører på rutinerne.

- Ikke nødvendigvis mindre grundig, men nærmere rutinepræget eller blindet af det ensformige, hvis virksomheden er stabil og ikke udvikler forretningen, aktiviteten, områderne eller andet i samme periode.
- æææ
- Sådan er det bare.

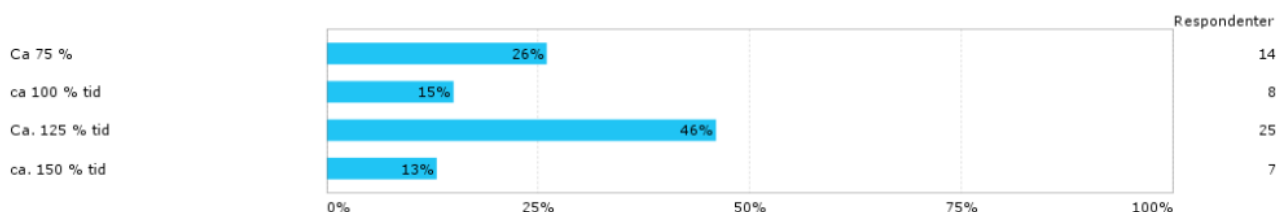
Ved revision af små og mellemstore virksomheder er det underordnet med et rotationsprincip, da de oftest ikke har reel offentlig interesse og betydning.

Revision af store virksomheder derimod kræver rotation da de har en samfundsmæssig betydning

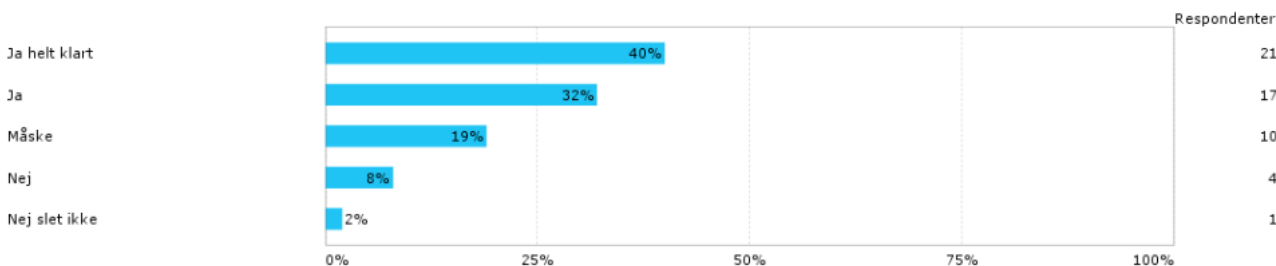
- Jeg tror revisor har generelt stor ansvarsfuldhed, men tror også der er større risiko for "kammerateri" hvis revisor bliver for længe
- Men til gengæld kender revisor de områder, der er mest risikable og lægger formentlig det meste af sit arbejde der.
- Fordi han "kender" kunden - tror han.

Han har måske tillid til kunden, og ser gennem fingre med hændelser.

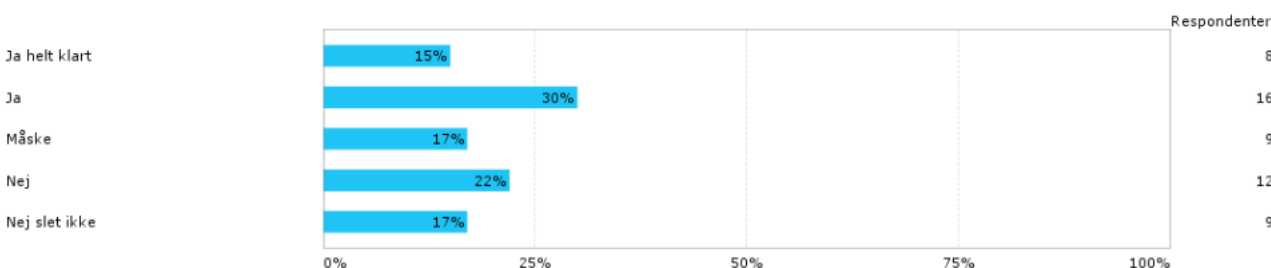
Et af argumenterne for ikke at rotere revisionsfirma er omkostningerne ved at skifte firma. Primært kan omkostningerne opgøres som den ekstra tid som den nye revisor og virksomheden må forventes at bruge i de første år. Hvor meget tid vil du forvente at hhv. virksomhed og ny revisor ville bruge lige efter et skifte sammenlignet med en virksomhed og en revisor der har arbejdet sammen i 5 år?



Mener du det er ok at det kun er PIE virksomhederne der skal rotere revisorfirma hvert 10. år?



Giver det at have revisors konklusion først i påtegningen et bedre overblik over påtegningen i forhold til da den var i slutningen?



Hvorfor?

- Man kan miste overblikket over det udførte, ved at have den i starten
- Kun hvis der kommer reelle uddybende begrundelser for konklusionen efterfølgende. Floskler er værdiløse.
- Jeg læser en bog fra start til slut.
- Konklusionen er det vigtigste og den falder bedre i øjnene hvis den står først - særligt nu hvor påtegningen er på 3 sider - der er meget overflødig og ligegyldig information i den nuværende påtegning - så meget, så den ikke bliver læst

- Det giver ingen mening at lave påtegningen om - langt de fleste regnskabslæsere læser slet ikke påtegningen da den efterhånden er så lang at man falder i søvn halvvejs.
- de fleste regnskabslæsere er egentlig ligeglad hvilken side påtegningen står på
- Det er de professionelle brugere der læser konklusionen og de finder den såmænd nok uanset om der står først eller sidst
- Når konklusionen er separeret fra underskriften giver det bedre mulighed for manipulation.
- Overblik - og forståelse for hvad revisionen omhandler og dermed hvilken sikkerhed der er for regnskabsrigtighed.
- Ingen udover lovgiver interesserer sig for om en konklusion står først eller sidst, og kunderne bemærker blot at erklæringerne bliver længere og længere.
- Regnskabslæseren kan derved undgå at læse alt det forbandede sludder, som følger derefter - som ikke kan forstås af en ikke-revisor. Sådan noget griseri.
- Langt de fleste læser ikke påtegningen - den er alt for lang.

I de gamle norske regnskaber stod. Revideret

Det er alt hvad man behøver at vide med mindre der er forbehold eller mangler.

- Der er få læsere til påtegningen!
- En regnskabslæser bør læse og forstå hele regnskabet, og dermed er det uden betydning om konklusionen står først eller sidst i påtegningen
- Den er blevet for lang og kompleks.
- For ekstern regnskabslæser kan det være relevant for overskueligheden at få konklusionen og evt. forbehold og risici indledningsvis.
Resten er lyrik for nørd.
- Der er ingen der læser påtegningen medmindre de har forstand på hvad der ligger i den. Derfor kan den kvalificerede læser sagtens finde det vigtige hvad enten det står først eller sidst.
- Så ser man noget som noget af det første hvad revisor er kommet frem til.
- Man starter med at fortælle det man ønsker skal komme til læseren kendskab.
- Det er nok lige meget hvordan påtegningen er opbygget, om konklusionen er først eller sidst, når det i alle tilfælde er 3-4 siders litteratur, som dybest set er uforståelig for revisors klienter. Man skulle hellere se på at få påtegningen forenklet og gjort lettere overskuelig.
- åå
- Det vigtigste først giver god mening
- Det skal være naturligt at læse en revisorpåtegning.

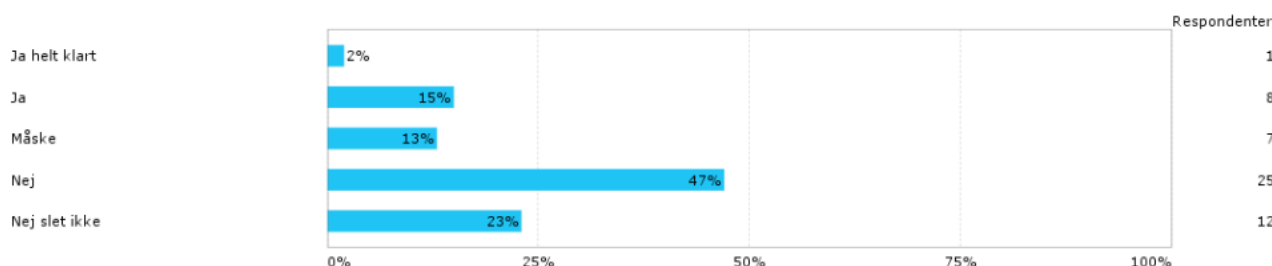
Ligesom en bog, så starter man heller ikke side med at skrive at det er gartneren der er morderen^

Gang på gang skal der laves om på noget som virker - og det koster virksomheder og revisionsvirksomheder en masse penge.

Ordet "revisor" skal være en beskyttet titel ligesom "advokat" og lovgiver skal arbejde efter devisen "keep it simple"

- Helt banalt - du løser det vigtigste først.
- Konklusionen og eventuelle forbehold eller lignende kommer til læserens kundskab med det samme. Men kunderne forstår ikke altid revisors påtegning. Det er det største problem.
- Folk læser altid det første, men sjældent det sidste på en A4 side.

Mener du den nye påtegning, skaber mere værdi for regnskabsbrugeren?



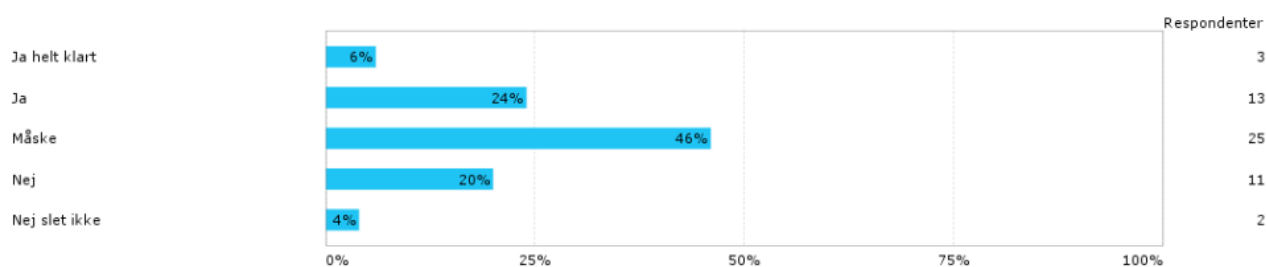
Hvorfor?

- Den er mere specificeret
- Fordi formuleringerne er blevet udvandet. (minder efterhånden mere om en ansvarsfraskrivelse, fremfor en godkendelse af et regnskab)
- KAM bør allerede være omtalt i årsrapporten. Jeg mener ikke niveauet af de fleste KAM øger informationsværdien af regnskaberne og ofte mangler der efter min mening 2-4 KAM i flere tilfælde.
- se ovenfor
- det er grundlæggende ikke værdi for regnskabsbrugeren er min erfaring
Det er bare detaljer som ikke reelt har nogen betydning i praksis vil jeg vurdere
- Det er professionelle brugere der læser konklusionen og de vil efter min mening få lige så meget ud af den gamle som den nye
- Tydeligere forståelse af revisors opgave.
- De læser den ikke
- Det er en lang gang skvaldrende ordskvalder, som regnskabslæseren ikke forstår. Det kan i den grad læses som om revisor ikke indestår for revisionen og kaster bolden helt og holdent over til ledelsen.
- De er lige glade
- Jeg tror ikke, at den læser den anderledes eller forstår den bedre end tidligere.
- Læses sjældent.
- mere relevant info
- Desværre er der mange regnskabslæsere der ikke forstår indholdet af de enkelte afsnit af en revisionspåtegning
- For lang og kompleks.
- se tidl.
- Se ovennævnte
- SAMME SOM OVERSTÅENDE
- Det er nok fint nok, at konklusionen er først, men når der er nærmest valgfrihed imellem rækkefølgen af andre elementer, så bliver det for alvor uoverskueligt for læseren.
- åå
- Den er blevet så lang at ingen gider læse den. Det er en intetsigende påtegning på 3 sider der taler regnskabslæser til døde.
- Den er forvirrende og i forhold til den oprindelig lov, er der allerede nu for mange typer af påtegninger og virksomhedstyper.

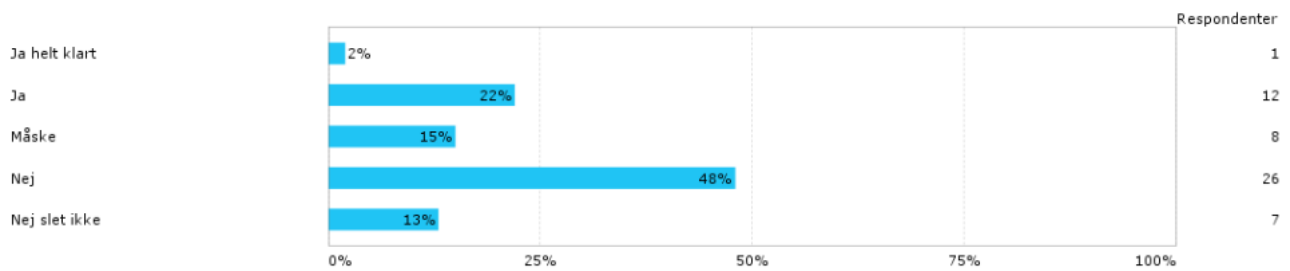
IVS burde nedlægges, alle andre selskaber bør ikke kunne sende eget regnskab ind. Det skal forbi en revisor (=godkendt revisor) - Vi må og skal højne kvaliteten af det arbejde der sendes til offentliggørelse.

- Bedre forståelse for hvad revisor gør og hvad der er kundens ansvar.

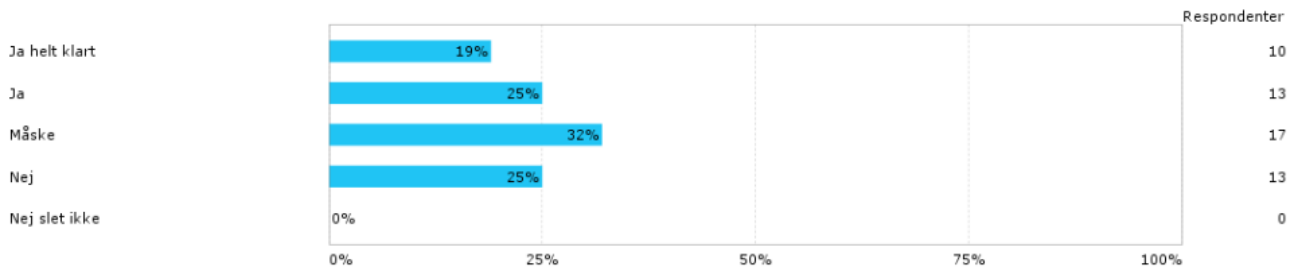
Mener du tilføjelsen af "centrale forhold ved revisionen" for PIE virksomheder, giver regnskabsbrugeren det overblik der er nødvendigt for hurtigt at vurdere resultatet af revisionen?



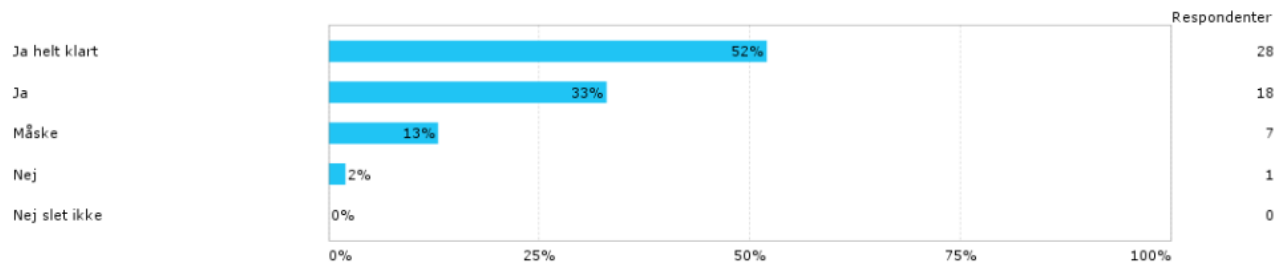
Mener du det har været nødvendigt yderligere at tydeliggøre revisors ansvar i påtegningen?



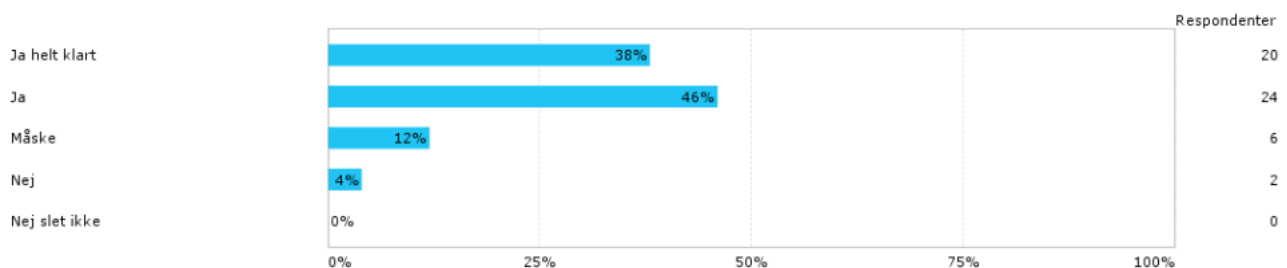
Mener du det kun er relevant at indføre en opsummering af "centrale forhold ved revisionen" i PIE virksomhedernes påtegning?



Er det rigtigt at fokusere kontrollen af erklæringsopgaver der hvor man mener der vil være størst samfundsmæssig omkostning eller omkostning for tredjemand ved fejl?



Bør kontrollen fokuseres på revisionsvirksomheder hvor risikoen for væsentlige fejl og mangler er størst?



Mener du der er nogle faldgruber ved den risikobaserede kontrol?

- nej
- ja det vil der nok være eksempler på
- Nej - revisorer er generelt ansvarlige selv om de ikke bliver kontrolleret og derfor giver det mening at kontrollere hvor fejl kan gøre størst skade
- U opdagede fejl i mindre virksomheder forbliver u opdagede.
- ja at mange små til sammen udgør en samfundsmæssig risiko for manglende tillid til rapporteringen
- At de små får for lang snor - og holder sig under radaren; og kører uden et ordentligt kvalitetsstyringssystem alias revisors kørekort.
- Der er en risiko for at mindre virksomheder får lettere ved at lave bedrageri, snyde skat etc., uden at nogle myndigheder griber ind
- det burde være indført samtidig med den risikobaserede revision i slut firserne.
- man har ved nidkær kontrol ødelagt erhvervet for mange mindre revisionsvirksomheder der af

hensyn til kontrollen ikke tør udføre revision, men tilskynder klienterne til at vælge assistance.

man giver så lovgiver skylden for at så mange vælger assistance, men det er erhvervets egen skyld.

- ja, man overser mindre revisionshuse, hvormed der opstår en meget stor portefølje af virksomheder for hvis arbejde der så aldrig bliver kontrolleret
- Hvis det betyder fri leg i kvaliteten hos mindre revisionsvirksomheder er det dårligt. Da de store også skal konkurrere på dette marked.
- Nej
- svække andre opgaver
- For meget Focus på dokumentation og ikke regnskabet som helhed.
- Ja det har en tendens til kun at ramme revisionsfirmaer som engang har fået anmærkninger, og andre uden anmærkninger kan udgå kontrol i mange år.
- Nej
- at man ikke bliver udtaget til kontrol
- Ja, alle bør udtages, og have risiko for at blive udtaget.
- Antal år for hver kontrol
- Ikke hvis vurderingen af risiko er korrekt foretaget.
- ppp
- ja, det skal der nok være, men kan ikke lige konkretisere.
- Ja. Visse revisionsvirksomheder, der ikke er omfattet af kontrol udarbejder ikke den nødvendige dokumentation.

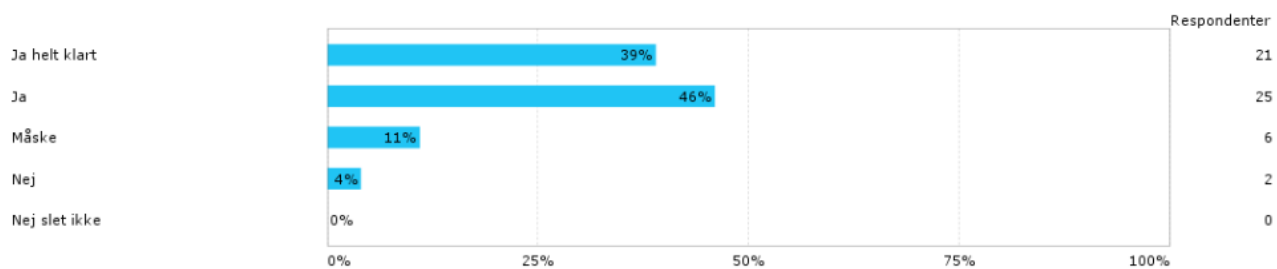
Hvilke risikoindikatorer bør være vigtigst når man lave den risikobaserede udvælgelse?

- Risikoen for samfundsmæssige konsekvenser
- Mangelfuld planlægning
Fejl i regnskab og påtegning
Revision af ikke ejer ledede virksomheder
- Størrelsen på revisionsvirksomheden
Antal erklæringsopgaver (få = ingen erfaring = mange fejl)
- antallet af fundne fejl i regnskaberne revideret af den enkelte virksomhed som ikke har givet anledning til bemærkninger i revisionspåtegningen.
- omsætning, omsætningsaktiver og gæld til offentlig og bank
- Offentlige virksomheder, penge- og finansieringsinstituttet, meget store virksomheder med stor samfundspåvirkning og noterede virksomheder hvor den almindelige borger kan investere i aktier
- Risiko for samfundsmæssigt svindel,
moms skatteunddragelse
Risiko for svindel omkring omsætning/kunder/ begrænsning af 3 persons tab.
- Intet at bemærke.
- man skal koncentrere sig om klienter hvor en fejl vil have dårlig indflydelse på revisorstandens omdømme.

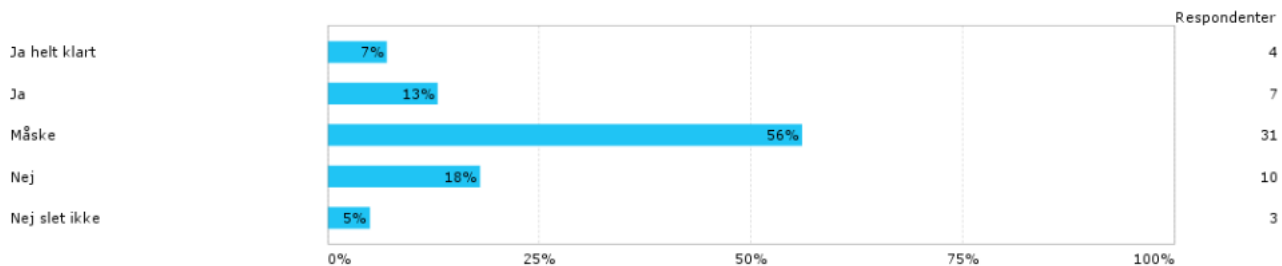
Nordisk Fjer, IT Factory og mange andre, mens slagteren i Nørreby og hans selskab næppe vil skabe overskrifter.

- Væsentlig - beløbsstørrelser og brancher
- samfundsmæssig betydning
- Når der er handel med udlandet.
- Sammensætningen og størrelsen af klient-/kundesegment, samfundsrisiko
- brancher, omsætning, aktivsummer
- revisors efteruddannelse og omdømme
- Fejl i årsrapporter og erklæringer, her kan man starter.
- Størrelse på revisionsfirma / kunder
- PIE-klienter, store klienter, komplicerede klienter, særlige brancher, statistik over revisionsvirksomhedens påtegninger kontra konkurser, virksomheder med få erklæringer med sikkerhed, antallet af revisorer mv.
- åååå
- Historik med mange fejl.
- Ej reviderede regnskaber. Selskaber med negativ kapital. Selskaber der ofte skifter revisor. IVS'er.

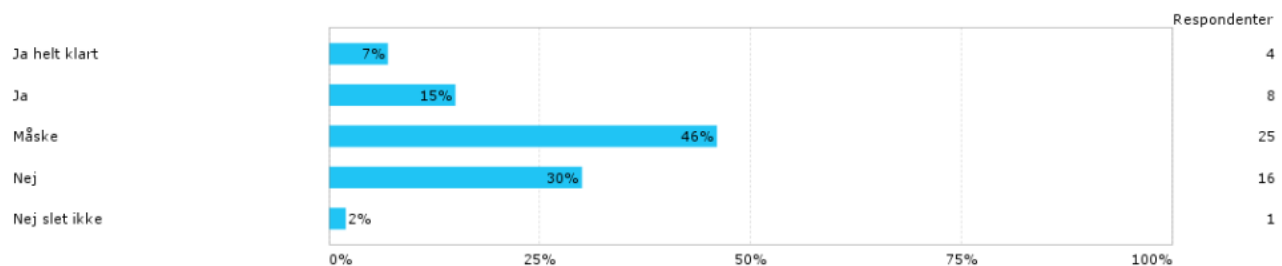
Er det ok at erhvervsstyrelsen har mulighed for at offentliggøre kvalitetskontrollens resultater hvis henstillinger ikke følges?



Har whistleblowerordninger en effekt?



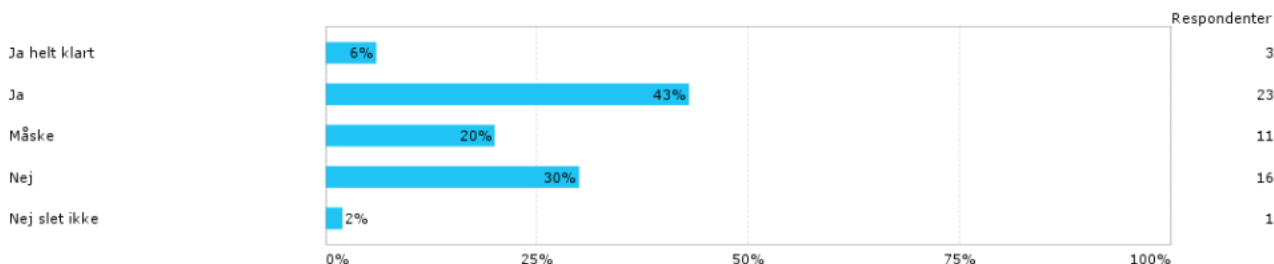
Ville du benytte dig af en whistleblowerordning?



Hvorfor?

- Mener den er overflødig
- det skal godt nok være alvorligt før en medarbejder melder sin egen virksomhed!
- Hvis man er i en mindre virksomhed vil det ikke blive brugt. Det kan være i større revisionsfirmaer at det vil blive brugt. Men derudover har jeg i min periode inden for revision ikke følt der har været behov for en whistleblowerordningen.
- den bliver ikke brugt i den slags virksomheder vi har med at gøre
- Anonymitet er normalt ikke noget jeg går ind for men det er en væsentlig mulighed på netop dette område da mere vil blive afdækket når den der rapporterer kan være anonym
- Har aldrig mødt eller hørt om nogen der har indberettet
- Det er til grin, at der skal lovreguleres for noget, der burde være en grundsten i enhver revisors lærebog side 1.
- Det vil tiden vise - der vil stadig være frygt.
- Bruges ikke.
- Tydelig mulighed i de få tilfælde hvor der er behov
- Tror at der er for megen afhængighed og honorar i det. Samt det er nok ikke så nemt at være anonym
- Der vil komme sager frem som ikke ville før
- Har ikke set nogen gøre brug af det endnu
- Det er derved muligt at angive nogen man holder af, selv om det arbejde de udfører er helt hen i skoven.
- Det er nok (forhåbentligt) yderst sjældent at en revisors adfærd påkalder et behov for at anmelde forhold via en whistleblowerordning.
- æææ
- Jeg tror ikke ordningen får stor effekt, men i de sager hvor revisor bliver "fedtet" ind i virksomheden er der da nu en mulighed for at gøre opmærksom på problemet.

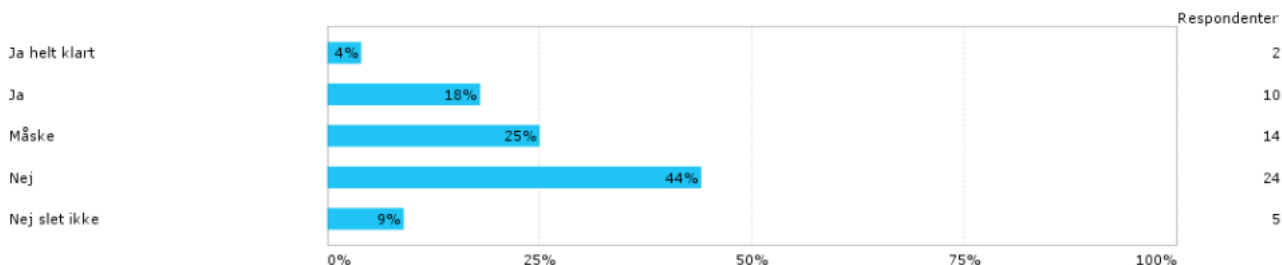
Ville du føle din anonymitet var sikker ved at bruge ordningen?



I hvilken situation kan det være nødvendigt at benytte sig af whistleblowerordningen?

- Hvis man som ansat opdager at den overordnede, deltager i ulovligheder.
- Ved ulovligheder i tilfælde hvor rapportering kunne give problemer for den der rapporterer
- Når ens foresatte er fedtet ind i situationen.
- Kriminelle handlinger
- I vores virksomhed vil det være på skatteområdet, hvor vi f.eks. bliver opmærksomme på at kunder ude holder omsætning fra skatteregnskabet. Blot et eksempel.
- Se bemærkninger ovenfor.
- Når der foregår noget uacceptabelt - her er vi tilbage ved at hvis tredje mand synes det er uacceptabelt bør det anmeldes til ledelsen.
- ved konstateret Fraud
- Ingen - direkte kontakt bedre.
- Når det bliver for grelt i virksomheden.
- Hvis noget ikke er korrekt
- ved ikke.
- Ved graverende forhold som ikke tåler dagens lys
- Hvis en revisor slet ikke har styr på sine ting og et regnskab er meget fuld af fejl
- Hvis en af mine ansatte, eller kolleger gør noget de ikke bør gøre, og ikke er til at tale fra det de gør
- Jeg har egen virksomhed.
- Jeg ville nok vælge at konfrontere den pågældende direkte frem for at benytte en WB ordning, men det afhænger naturligvis af situationen og omstændighederne ved den begivenhed som fører til vurderingen af om der skal ske anmeldelse.
- III
- ??
- se ovenstående
- Såfremt ledelsen efter revisors skøn er involveret i kriminelle handlinger eller hvidvask.

Mener du ordningen øger offentlighedens tillid til revisor?

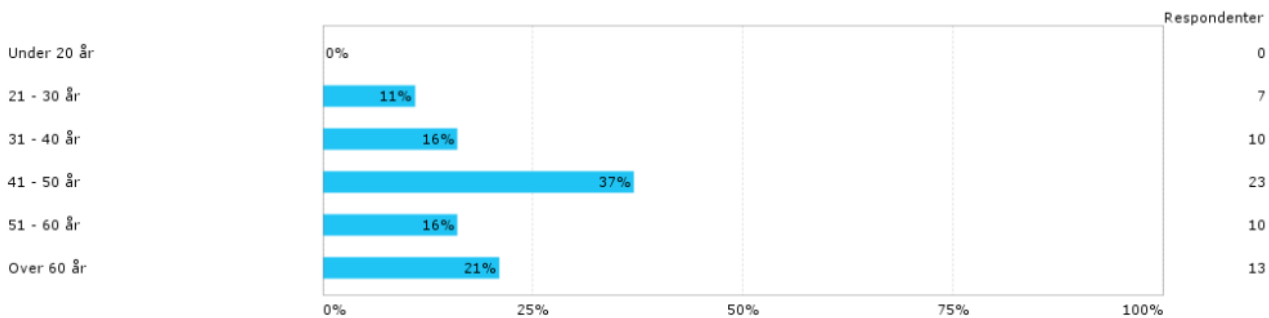


8.3. Bilag 3: Besvarelser fra ikke-revisorer

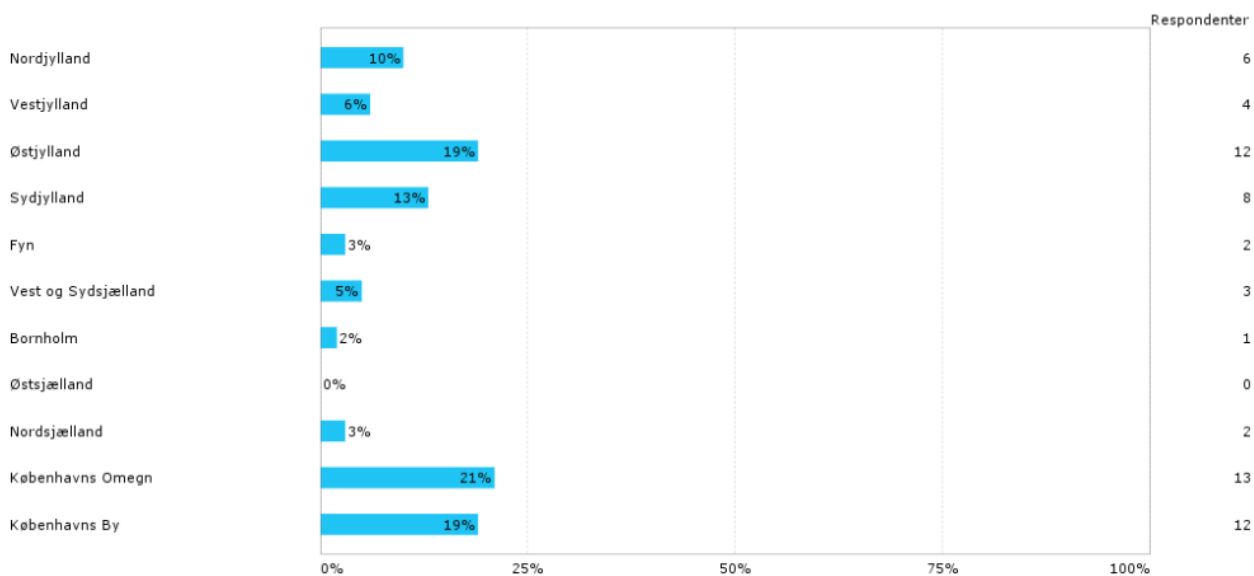
Køn



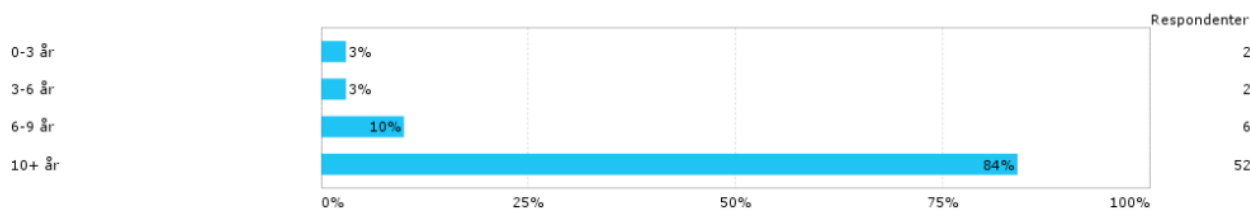
Alder



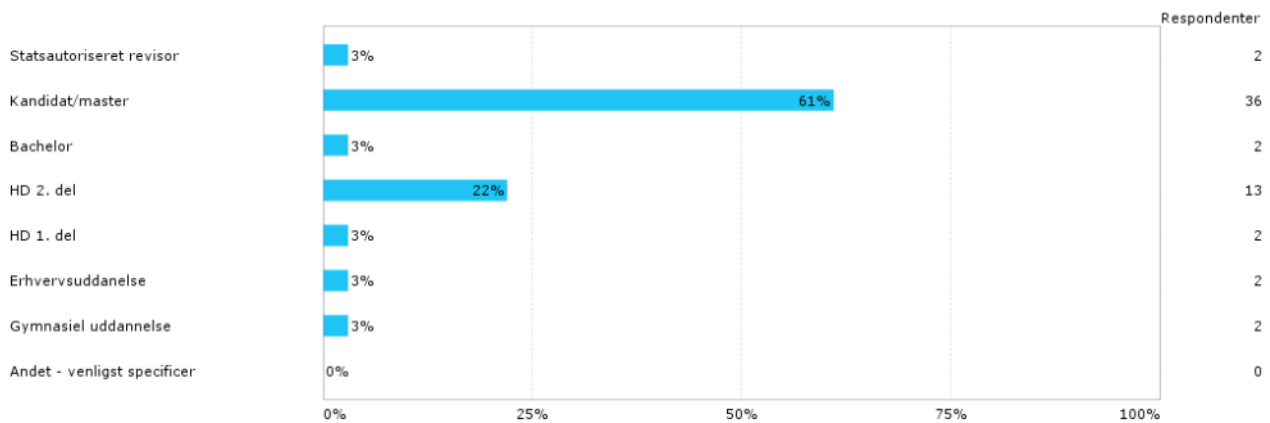
Hvilken landsdel bor du i?



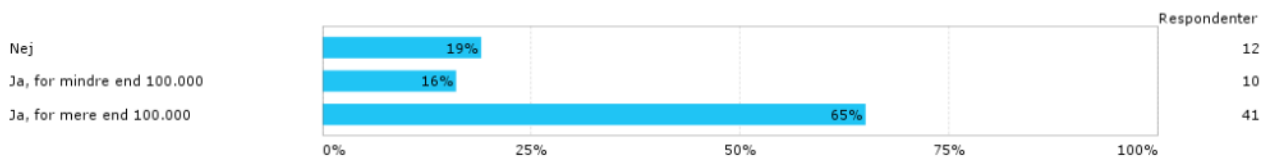
Hvor meget arbejds erfaring har du indenfor dit felt?



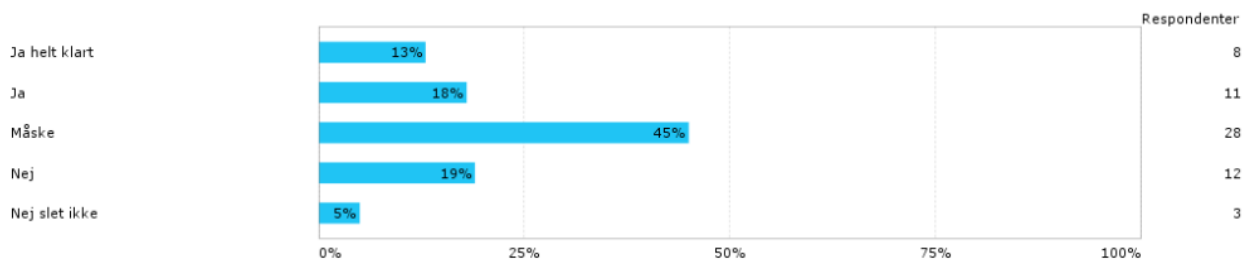
Hvad er dit højeste uddannelsesniveau?



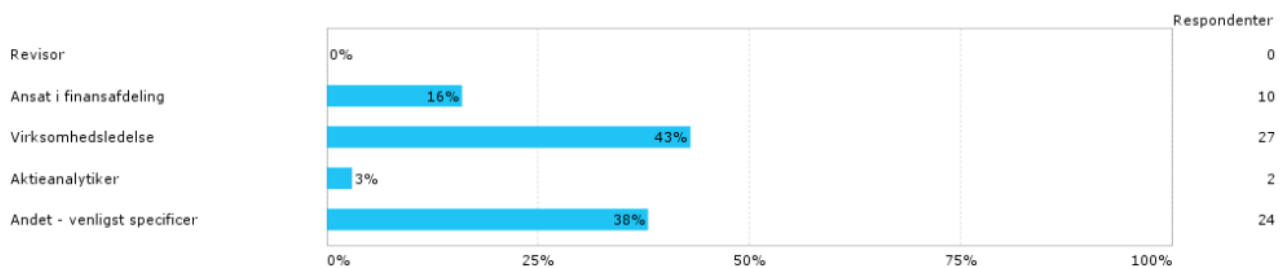
Investerer du egne penge i aktier?



Loven er et resultat af et vedtaget EU direktiv. Synes du det er positivt at loven er vedtaget i EU først, hvorefter Danmark skal ændre den nationale lov derefter?



Beskæftigelse

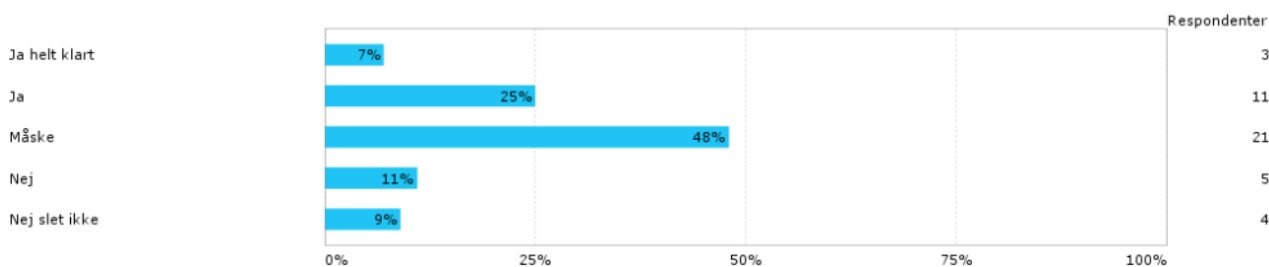


Beskæftigelse - Andet - venligst specificer

- Dealer
- Selvstændig
- ejendoms Invest
- Direktør - fondsmæglerselskab
- Kunderådgiver
- Kunderådgiver
- Selvstændig

- Adm. Dir
- Forretningsanalytiker
- Porteføljemanager
- Informationsanalytiker
- Senior økonomikonsulent
- Funktionær - og ejer af Holding selskab ved siden af
- Markedskonsulent
- Investeringsforening
- Forretningsanalytiker
- Ejer og adm. direktør
- Investeringsforening
- pengeinstitut
- Investeringsforening
- CFO
- Forvaltningsselskab - regnskab
- Informationsanalytiker
- Porteføljemanager
- Porteføljemanager

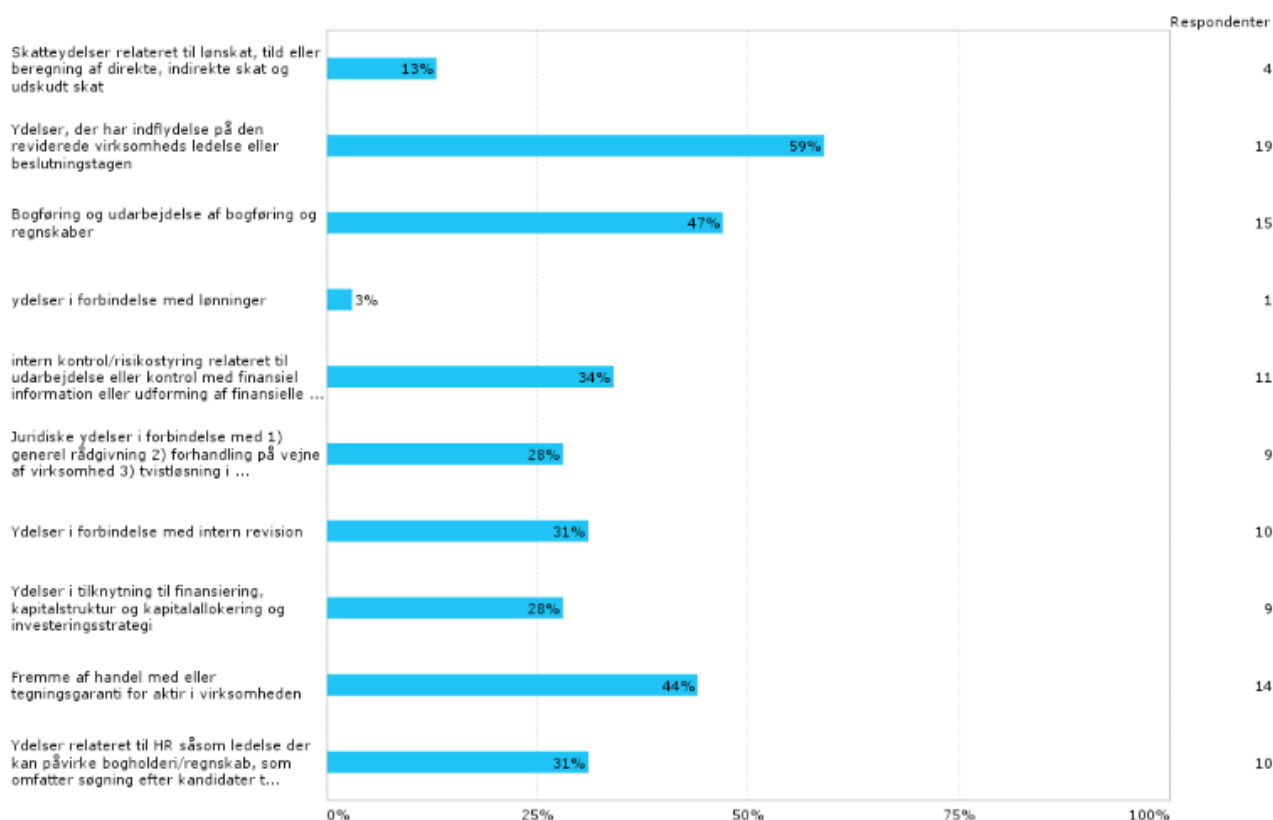
Vil begrænsningen af non-audit services til max 70 % af revisionshonoraret i løbet af en 3 årigperiode, styrke revisors uafhængighed og dermed revisionen?



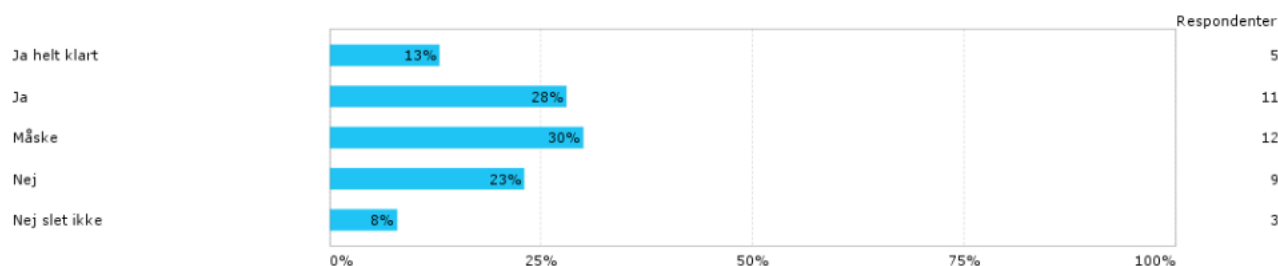
Hvorfor?

- Det afhænger meget af, hvilke non-audit opgaver revisor måtte løse.
- Audit og non-audit bør være adskilt
- En begrænsning giver god mening, men hvis det eks betyder at der bliver flyttet mellem årligt honorar og ydelser, kommer det ikke til at give en effekt.
- igen jeg tror godt revisor "kan bære to kasketter"
- Forstår ikke spørgsmålet
- Jeg ser ingen sammenhæng. Det giver bedre arbejde at kende virksomheden
- Det er ikke Non-audit som er issue, men at audit bliver på autopilot. Husk OW Bunkers, enhver der kunne læse lidt imellem linjerne kunne se at arbejdet ikke var godt nok. Men det kan lægmand oftest ikke.
- uafhængighed har INTET med pris at gøre, det er størrelser som integritet og ikke stille sig i en position, hvor der kan drages tvivl om uafhængigheden og med denne argumentation ville omvendt et ublu højt revisionshonorar ikke alene være i strid med revisorlovgivningens krav om effektivitet, men også den vej rundt stille tvivl om uafhængigheden, men argumentationen skal vendes på denne måde og ikke direkte ud fra pris og en sammenhæng lineært derved
- Det skal være lavere
- Ingen holdning
- Tror ikke det har den store betydning
- De to ting har ikke noget med hinanden at gøre. Og en arbitrær grænse virker pr. definition arbitrært.
- Det er ikke kun honoraret der skal afgøre uafhængigheden, men kan godt se idéen i at non-audit ikke må overstige revisionshonoraret. Overstiger det revisionshonoraret er revisionen jo ikke længere den primære opgave.

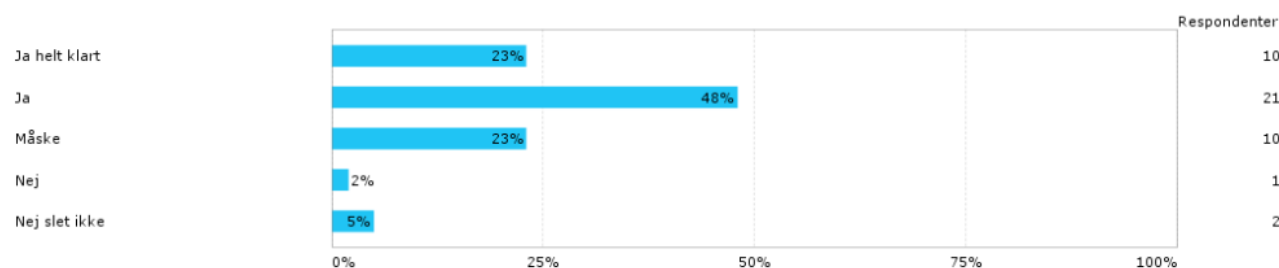
At følgende ydelser ikke er tilladte for revisor at udføre, øger revisors uafhængighed



Mener du det er ok at det kun er PIE virksomhederne som begrænses i hvilke non-audit services deres revisor må levere og hvor meget der må leveres af disse?



Bør der være rotation af revisorvirksomhed på PIE virksomheder?

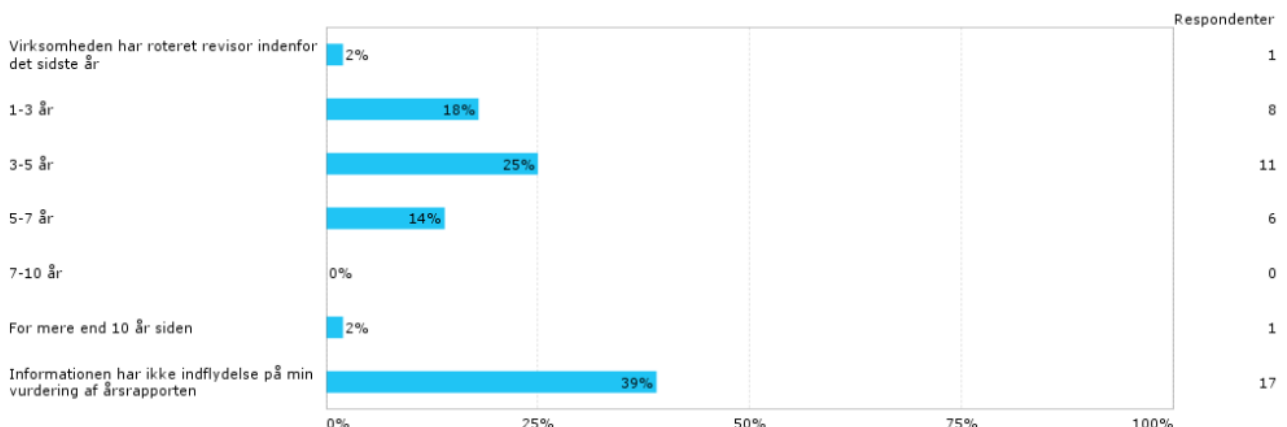


Hvorfor?

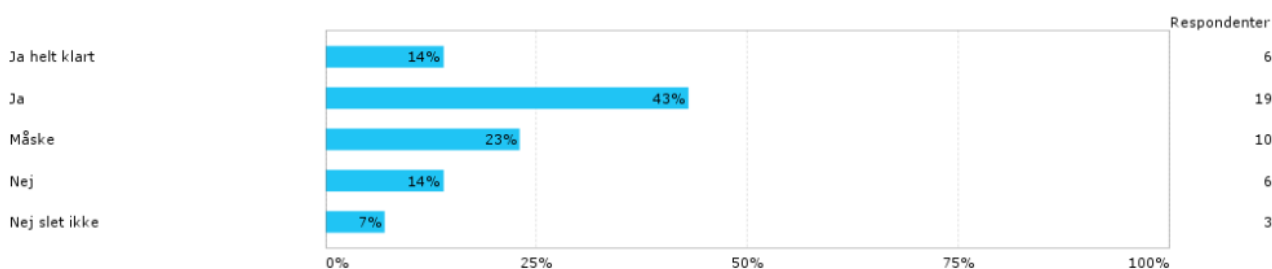
- Det er god Corp gov, men på den anden side bruger virksomheder tid og ressourcer på at introducere ny revisor. Desuden er der gensidige synergier ved længere varende samarbejder.
- Uafhængighed.
- For at få friske øjne på en virksomhed
- Det bør være den enkelte virksomheds aktionærer der skal beslutte, hvem der skal revidere virksomhedens regnskaber.

- Fordi nye øjne ser evt. noget nyt -= mindre afhængighed til hinanden - evt. skift 3-4 år
- Det er en god sikkerhed mod indspisthed og korrupcion. Der har været grelle sager i bankverdenen.
- Det vil styrke uafhængigheden at samme eksterne firma ikke håndterer en sag i 30 år
- Af hensyn til uvildighed
- Det er klogt, så der ikke opstår uheldig afhængighed i relationen mellem revisor og selskab.
- Der må ikke herske tvivl om uafhængighed
- for dyr revisor skal sætte sig ind i virksomheden og overser måske et eller andet vigtigt
- For at sikre at der ikke bliver lavet "lokal" aftaler men også, at det er sundt for konkurrencen og endelig også, at man kan sikre nytænkning i rådgivningen.
- For at sikre uafhængigheden samt kvaliteten af revisorydelsen
- uafhængighed
- Det er sundt at bevare uafhængigheden
- Fordi der opstår for indflettede relationer og alm. "blindhed", når man har arbejdet for længe sammen.
- Sikre objektivitet i enhver henseende
- uafhængighed
- Afhængighedsproblem
- Ingen holdning
- Med til at sikre uafhængigheden. Røring af underskrivende revisor er en god ting
- Der er i dag mange regler i de finansielle virksomheder.
Ligeledes bliver de kontrolleret af Finanstilsynet.
Ved skifte bliver fordyrende for virksomheden og der er en operationel risiko.
- Giver rotation bedre eller dårligere revision? Den generelle antagelse synes at være at sammenfiltrering af interesser er værre end et dybt kendskab til den reviderede virksomhed ('s historie). Men er dette udsagn blevet udsat for videnskabelige test og valideret mod tilgængelig empiri? Og er rotation en garanti mod sammenfiltrering, når revisionselskaberne skifter medarbejdere hyppigere end firmaer skifter revisionselskab? I teorien kan den sammen medarbejder skifte arbejdsplads og fortsætte revisionen af det samme selskab.
- Nogle revisionsvirksomheder er mere specialiseret end andre. Et revisionselskab kan have brugt mange ressourcer og år på at opbygge kompetencer inden for eks. den finansielle sektor. Jo højere kompetenceniveau jo bedre revision. Tvinges virksomhederne til at skifte revisionsvirk. kan man risikere at kompetenceniveauet falder og derved er der en øget risiko for en utilstrækkelig revision. Ydermere tager det som regel et par år for en revisionsvirksomhed at få et solidt kendskab til den virksomhed den reviderer (særligt når det gælder de helt store virksomheder). Manglende kendskab til den enkelte virksomhed øger også risikoen for en utilstrækkelig revision. Jeg kan godt se det har til formål at sikre uafhængigheden, men tænker ikke det giver nogen yderligere effekt end den allerede gældende rotation af underskrivende revisor. Dertil er det regulering der ødelægger den frie konkurrence mellem revisionsvirksomhederne, hvilket jeg personligt ikke er fan af.
- Forandring er en god ting. Tingene kan blive lidt for bekvemme, og det er godt med nytænkning en gang i mellem. Måske hvert 7-10 år.
- Øger sandsynlighed for at revision forholder sig kritisk til regnskabet.

Hvilken årsrapport ville du have mest tillid til hvis følgende er det eneste du ved om virksomheden?



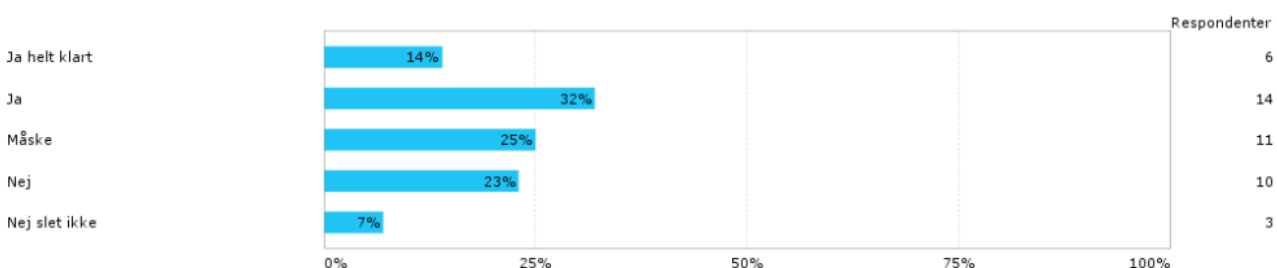
Mener du at firmarotation vil styrke regnskabsinteressenternes tro på at årsrapporten giver et retvisende billede?



Hvorfor?

- Det kan blotlægge fejl og d svindel
- Uafhængighed.
- Fordi den ene revisor kan opdage det, den anden har overset. Der samles erfaringer på den måde.
- Det forhold, at en virksomhed vælger en ny revisor, giver ingen sikkerhed for, at regnskaberne bliver mere retvisende. Der er ingen garanti for, at en ny revisor er bedre end den tidligere.
- Tror ikke det som sådan betyder noget for regnskabsbruger/regnskabslæser, men det vil styrke uafhængigheden af revisor
- ny koste fejer bedst
- Se tidligere svar.
- som ovenfor beskrevet
- Nye øjne ser måske nye ting.
- Godt med nye øjne
- Fordi der kommer nye øjne til.
- Se tidligere svar!
- Undgå 'indspisthed' eller den fornyelse og kvalitetssikring 'friske øjne' giver
- Afhængighedsproblem
- En mangeårig revisor bør stadig være neutral. Er dette ikke tilfældet, har vi helt andre problemer.
- Jeg tror tilliden til revisionselskabet vægter højere end firmarotationen
- Årsrapporter giver aldrig et retvisende billede. Punktum. Firmarotation ændrer ikke på det faktum.
- Ikke hvis det er mellem de 3 store revisionshuse, så vil det umiddelbart ikke ændre noget. Og det er min forståelse at det hovedsageligt er dem der reviderer PIE-virksomheder.

Tror du der kan være en tendens til at revisor er mindre grundig hvis revisor har revideret den samme virksomhed i 10 år?



Hvorfor?

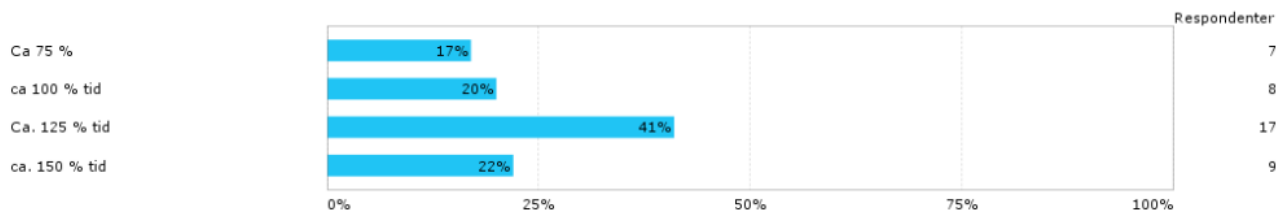
- Man har tendens til at drage forud antagende konklusioner baseret på tidligere års observationer.
- Revisor har gennem et længere samarbejde med en virksomhed bedre mulighed for at identificere eventuelle problematiske områder. En nyvalgt revisor starter fra bunden, og skal bruge nogen tid til at lære virksomhedens og dennes medarbejdere at kende.
- Nordisk fjer - har man først lavet en fejl dækker man over den de efterfølgende år.
- Det handler ikke om grundighed. Det handler om at nye øjne måske er bedre til at få et ordentligt helikopterperspektiv.

Virksomheden må kræve ordentlig dokumentation fra revisor, således at ny revisors arbejde ikke er helt forfra hver gang.

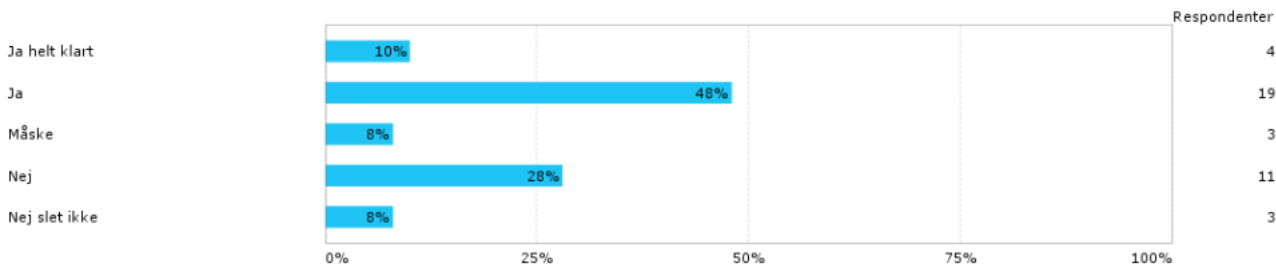
- Tror ikke udfordringen ved at samme firma sidder i 10+ år er grundigheden, men mere uafhængigheden der kan være udfordret
- ny friske øjne på virksomheden.
- "Same procedure as last time" kan være sløvende.

- jeg har tillid til at revisorer - ihvertfald registrerede og stats. aut. revisorer gør deres arbejde ordentligt
- Det kører på rutinen.
- Der kan måske nærmere være tale om at man som revisor bliver blind. Forholdet til virksomheden kan ligeledes blive så familiært at man i samme grad måske ikke stiller de alle de kritiske spørgsmål der burde stilles.
- Det er ikke grundighed der kan være problemet. Over lang tid kan der opstå en form for vane som danner "blindhed".
- Som føromtalt, tingene går på autopilot - og jeg taler af erfaring med de store revisionshuse (efter mange år bliver det venstrehåndsarbejde, hvilket kan være en fordel for virksomheden, da de "slipper lettere" igennem).
- Se tidligere svar
- "Vi gør som vi plejer". Tror desværre at arbejdet kan blive for rutinepræget.
- Tror grundigheden vil være den samme og specielkendskabet vil sikre mere effektiv revision. Men fornyelsen og sikring af uafhængighed i den fulde grad kan måske svækkes eller kompromitteres
- Afhængighedsproblem
- En mangeårig revisor bør stadig være grundig. Er dette ikke tilfældet, har vi helt andre problemer.
- Det er ikke de samme mennesker, som har siddet på begge sider af skrivebordet i 10 år.
- Jeg antager du mener revisionsvirksomhed og ikke revisor! Ja det er altid en risiko da man som revisor ikke kan undgå at danne sig en relation til kunden også personligt. Men det løser rotationen af underskrivende revisor og revisionsteam, det har ikke noget at gøre med selve revisionsvirksomheden. Personligt har jeg nu altid synes at revisors uafhængighed er en spøjs ting. Revisor er jo ansat af virksomhedens bestyrelse, som har interesse i at gøre det godt for virksomhedens interessenter. Som revisor kan der derfor hurtigt være et incitament til at gå på kompromis, for ellers kan man miste en kunde. Men jeg tror nu nok de fleste revisorer værner om deres integritet.

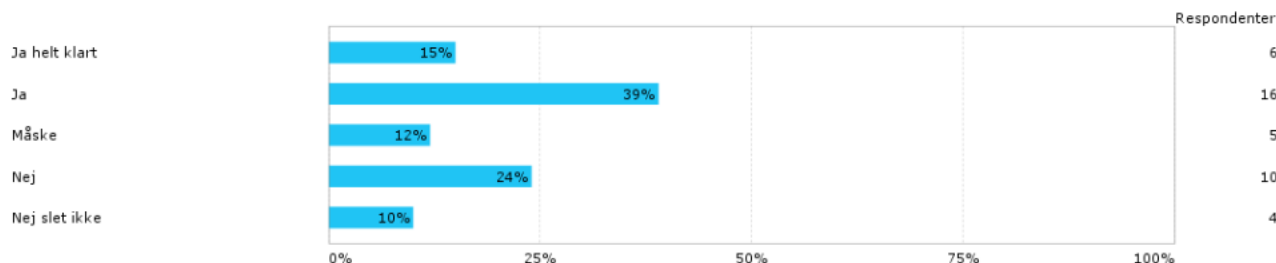
Et af argumenterne for ikke at rotere revisionsfirma er omkostningerne ved at skifte firma. Primært kan omkostningerne opgøres som den ekstra tid som den nye revisor og virksomheden må forventes at bruge i de første år. Hvor meget tid vil du forvente at hhv. virksomhed og ny revisor ville bruge lige efter et skifte sammenlignet med en virksomhed og en revisor der har arbejdet sammen i 5 år?



Mener du det er ok at det kun er PIE virksomhederne der skal rotere revisorfirma hvert 10. år?



Giver det at have revisors konklusion først i påtegningen et bedre overblik over påtegningen i forhold til da den var i slutningen?



Hvorfor?

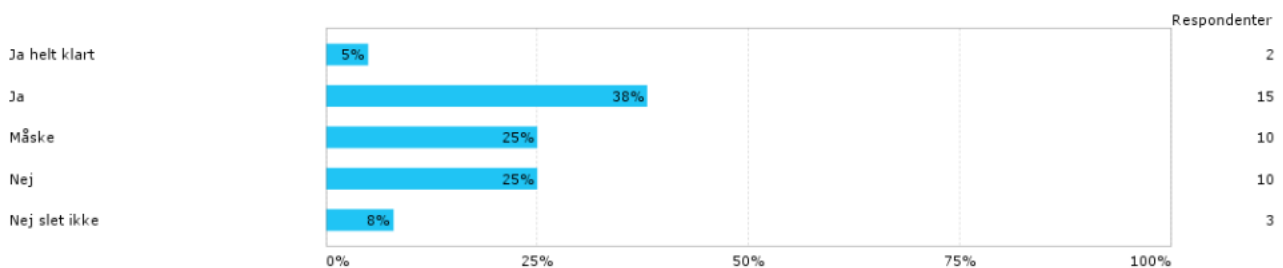
- Man er dum, hvis man ikke kan finde ud af at scrolle et par sider ned.
- Der er mange, der kun læser den første del af teksten, og som bliver mindre grundige, efterhånden som der læses.

- Den uerfarne læser fanger det der.
- ædjbæzjogn
- i "tvivlsomme" regnskaber er det godt at vide, hvad man går ind til især hvis regnskabslæser ikke er meget kyndig
- Tror det er fuldstændigt ligegyldigt. Det er de færreste der nærlæser de sider
- Hvis så konklusionen fører til et ønske om mere detail, kan man læse videre.

Omvendt har man jo altid bare kunnet starte med konklusionen

- Det væsentlige først!
- Får mere fokus.
- Så er den tydelig for alle!
- I bund og grund er det ikke vigtig for den trænede regnskabslæser at kende til påtegningens grundhandlinger. Der er det grønt lys der er vigtig og hvis gul, så læse supplerende bemærkninger og rødt lys, hvis ikke blank påtegning.
- Overblikket er det samme om konklusionen står sidst eller først.
- Så er der flere der læser den. Omvendt vil interesserede nok også finde den til sidst som hidtil.
- Information overflow
- Er det ikke lige meget, hvor teksten står?? Hvis man tager sin opgave som læser af et regnskab seriøst, så læser man jo hele teksten. Flere gange. Og ringer derefter virksomheden op og stiller sine spørgsmål. Flere gange. Alt andet er overfladisk dovenskab, og så kan man jo lige så godt lade være med at læse regnskabet overhovedet.
- Det er en form sag og har ikke effekt.

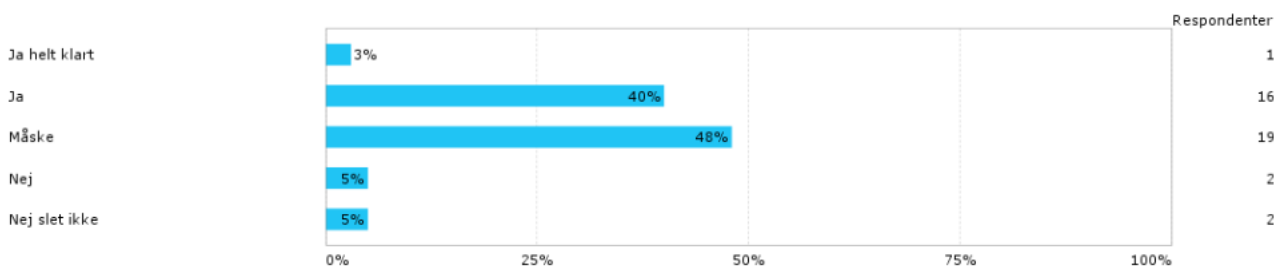
Mener du den nye påtegning, skaber mere værdi for regnskabsbrugeren?



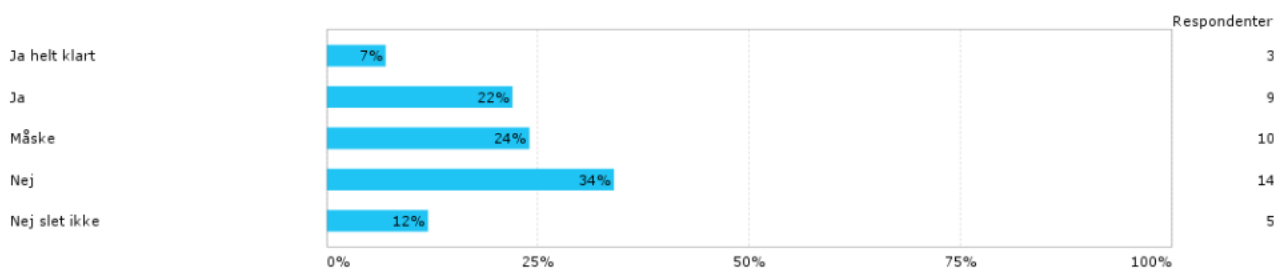
Hvorfor?

- ÆfbhÆOzdgbn
- Nogle forhold, som eks. KAM, giver god mening, men meget af den anden information virker ligegyldig.
- jeg synes nu altid de fleste revisorer har været gode til at sige deres mening om det nu bliver bedre må vi se
- Det eneste der er interessant i revisor påtegning er, hvis der er nogle ting, der ikke er i orden.
- Fordi man læser konklusionen først.
- Subjektiv opfattelse
- Måske for den utrænede regnskabslæser, der skal forstå hvad revisors arbejde giver af overbevisning, men generelt er det trænede regnskabslæsere, der hellere vil have konklusioner, kort og præcist, hvis forhold skal have en bemærkning
- ?
- Ingen læser den alligevel. Er kun interesseret i konklusionen
- Der er ikke nogen som læser den.
- Hvorfor skal jeg vide, hvad "der har været betydningsfuldt for revisionen" - når jeg ikke får at vide, hvorfor revisor har truffet denne beslutning?
Det hele er tilfældigheder pakket ind i falsk grundighed.
- Folk der ikke er regnskabskyndige ligger måske vægt herpå, men man skal huske at krævende til den ny påtegning ikke bør have haft effekt på selve revisionens udførsel. Det er bare en meroplysning, hvis regnskabslæser skulle være i tvivl om revisionens fokusområder.

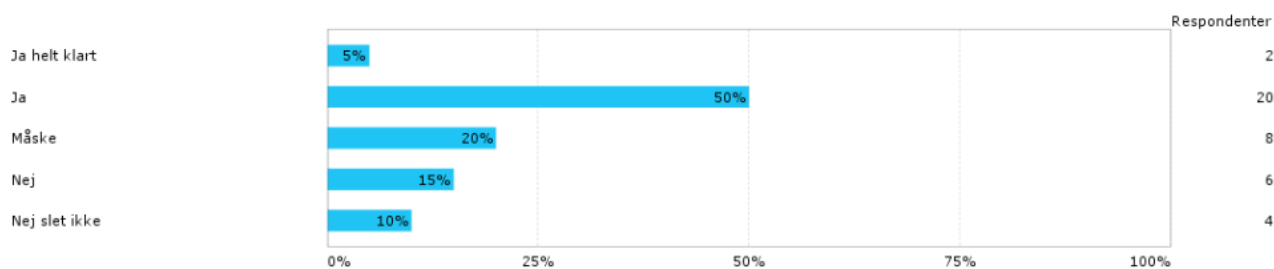
Mener du tilføjelsen af "centrale forhold ved revisionen" for PIE virksomheder, giver regnskabsbrugeren det overblik der er nødvendigt for hurtigt at vurdere resultatet af revisionen?



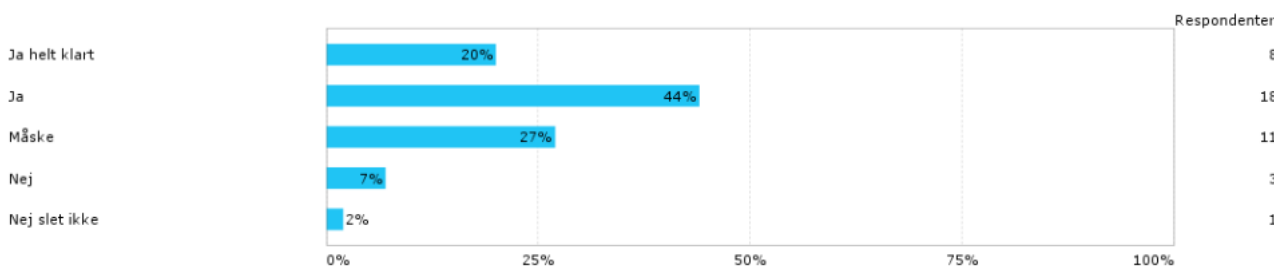
Mener du det har været nødvendigt yderligere at tydeliggøre revisors ansvar i påtegningen?



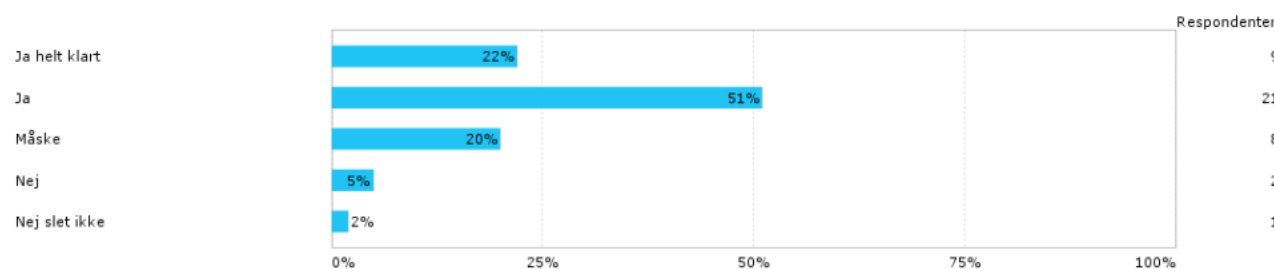
Mener du det kun er relevant at indføre en opsummering af "centrale forhold ved revisionen" i PIE virksomhedernes påtegning?



Er det rigtigt at fokusere kontrollen af erklæringsopgaver der hvor man mener der vil være størst samfundsmæssig omkostning eller omkostning for tredjemand ved fejl?



Bør kontrollen fokuseres på revisionsvirksomheder hvor risikoen for væsentlige fejl og mangler er størst?



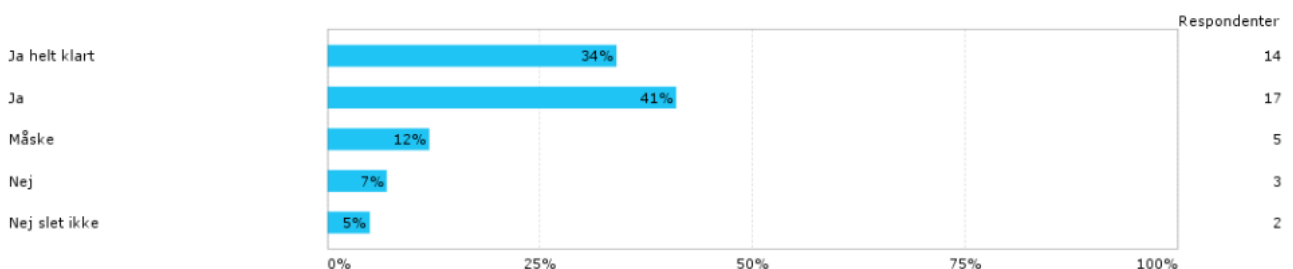
Mener du der er nogle faldgruber ved den risikobaserede kontrol?

- Fejlvurdering af væsentlighed og risiko.
- Ja. Skandalerne kommer altid overraskende - det er farligt at forudsætte, at man ved, hvor der er størst risiko.
- Det er muligt, at mange mindre området ikke bliver undersøgt, og at summen af disse mindeopgaver kan være ganske betydelig.
- æghpæzdgin
- nej
- Sikkert
- det kunne være i offentlig regi hvor revisor påpeger noget som politisk set bortforklares eller ikke medfører væsentlige konsekvenser
- Ja de små går fri
- Det er ikke altid åbenlyst hvor de største risici ligger.
- Det er der altid. Det er jo ikke nødvendigvis der hvor man tror risikoen er størst, at den faktisk er det
- Mindre fejl kan overses
- Et er samfundsmæssige risiko, et andet er økonomisk risiko for aktionærer, medarbejdere, etc.
- Nej!
- Den risikobaserede kontrol er jo i nogen grad en subjektiv og skønsmæssig vurdering af risici om end det kommer fra professionelle. Det kan og bør derfor ikke stå alene. Almindelig simpel tilfældige stikprøve og bekræftelser hos bank, debitorer, kreditorer og advokater styrker helt klart revisionsbeviset.
- ?
- ingen holdning
- Mange! Hvem bestemmer, hvad den "samfundsmæssige omkostning" er? Hvem bestemmer, hvilke virksomheder, der således ALDRIG bliver fokuseret på?
Den risikobaserede tilgang er som at stikke hovedet i en tønne med isvand og så råbe.
- Det er svært at gennemskue, men ja for ud fra hvilke parametre vurderer man risikoen for fejl og mangler. Historik? Størrelse? Komplexitet? - eller andet. Synes der er mange faktorer der skal overvejes, men har man styr på dem kan jeg sagtens se idéen i den risikobaserede tilgang. Det er jo også sådan revisionen reviderer virksomhederne.

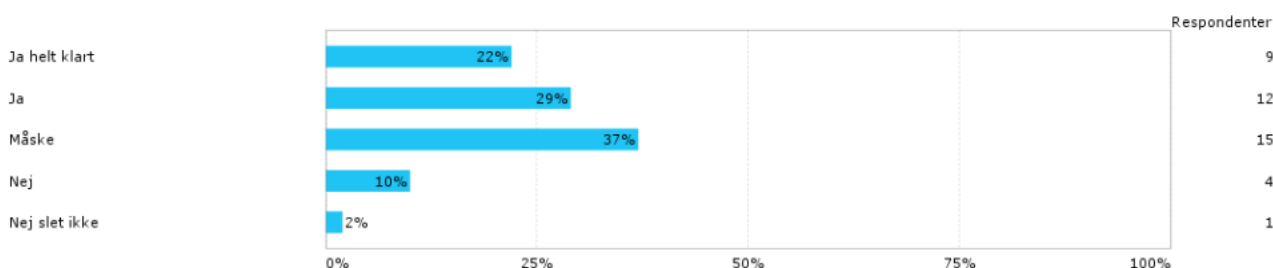
Hvilke risikoindikatorer bør være vigtigst når man lave den risikobaserede udvælgelse?

- æOlfbædojgb
- Der er måske selskaber der kan flyve under radaren, og risici opdages sent.
- alt skal ske efter loven men også efter det formål som pengene er givet til og ikke bortforklares i "politiske tåger"
- Her havde eksempler været en hjælp - jeg ved ikke hvilke elementer der indgår
- Omkostning/konsekvens ved fejl
- Sandsynligheden for at det indtræffer og effekten (hvem vil påvirkes og hvor meget)
- Alle væsentlige!
- Afhængig af branche. Det er netop her den gode topledelse adskiller sig fra den mindre gode topledelse. Der skal altid være en vurdering af risici og disse risici skal forsøges afdækkes og der skal systematisk opsamles informationer og rapporteres derom.
Med likviditet, aktivitet (omsætning) og værdiansættelse og evt. forpligtelser indeholder åbenbare risici elementer. De svære strategiske elementer, disruption, substitution, omdømme er også livsvigtige, samt de interne IT-risici, persondata og funktionsadskillelse.
- ?
- ingen holdning
- Størrelse og betydning
- Pas.
- Pas - se evt. ovenstående

Er det ok at erhvervsstyrelsen har mulighed for at offentliggøre kvalitetskontrollens resultater hvis henstillinger ikke følges?



Har whistleblowerordninger en effekt?



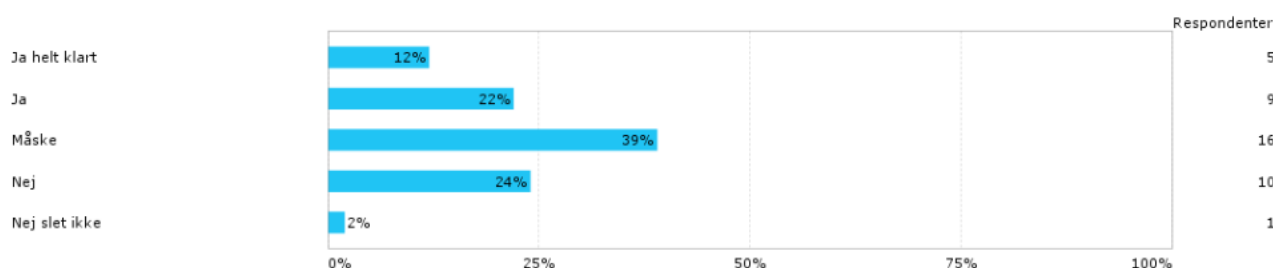
Hvorfor?

- Tiden må vise det.
- Det er et meget kompliceret spørgsmål, som jeg kan gennemskue i en så enkelt beskrivelse.
- hvorfor ikke bare skrive direkte - et brev el.lign. er vel lige så anonymt
- "snydepelse" vil tænke sig om en ekstra gang
- Kender ikke nok til det for at kunne udtale mig
- Det er ud fra min vurdering, forholdsvis sjældent at der er noget at indberette af en så alvorlig karakter, kan man anvender whistleblowerordningen, men den dag der så er noget at indberette er den nyttig.

Er dog af den overbevisning, at der anvendes alt for mange ressourcer til dette setup. Mit forslag vil være at udarbejde et centralt system så de enkelte virksomheder sparer denne omk.

- Fordi det gør det legitimt at anmelde svindel uden at anse sig selv som illoyal.
- Fordi det bliver muligt i stigende grad
- Hvad er det for en svækling af revisor, hvis vedkommende ikke netop bruger sin profession til at opråbe verden om regnskabsmanipulation, overtrædelse af lovgivning mv.
Revisor burde ikke gemme sig bare en whistleblower ordning, hvorimod medarbejdere der har viden, men ikke er frie og uafhængige kan have brug for denne ordning til at informere om dårlig tone of the top
- Anonymitet
- Jeg tror det er meget begrænset
- Tror ikke aftalen er så effektiv
- Anonymitet findes ikke. Historien viser, at det i alle tilfælde har konsekvenser at blæse i fløjten.
Og de fleste virksomheder har politikker vedrørende dette, som sigter mod at forhindre beskidt vasketøj i at blive hængt til tørre offentligt. Så det er yderst bureaukratisk at blæse i fløjten og de fleste opgiver kampen lang tid inden. Faktisk i en grad hvor det bliver naturligt at mistænke whistleblowere for skjulte agendaer, når de endelig blæser i fløjten. Det er ganske enkelt for krævende af den enkelte.
- Fordi der i virksomheden nu er (bør være) klare retningslinjer herfor. Ansatte har tidligere ikke vidst hvordan man skulle tilgå sådanne situationer. Dertil er det anonymt og man risikerer derfor ikke sit job mv. Konsekvenserne er altså begrænset for whistlebloweren.

Ville du benytte dig af en whistleblowerordning?

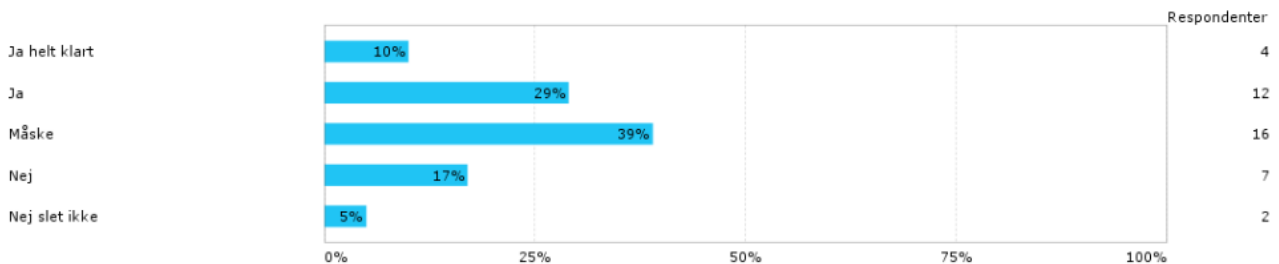


I hvilken situation kan det være nødvendigt at benytte sig af whistleblowerordningen?

- Jeg mener, at man stå ved det man siger - alt andet kan bortforklares som bagvaskelse eller lignende. Hvis det er revisor, der har kendskab eller mistanke om forhold, der ikke er i orden, så skal det komme til udtryk i revisionspåtegningen.

- Ifvb
- Hvis du sætter din stilling på spil
- "sorte penge", forhold, som er set i Århus Kommune for vejservice. Køb hos bestemte firmaer med f.eks. sponsorater som modydelse
- Ved ikke - jeg ville selv gøre opmærksom på det hos vedkommende
- Regnskabsmanipulation
- Hvis man er ansat og dermed kan komme i klemme.
- Når der er direkte ond tro/bevidst fortielse af viden i forbindelse med konklusioner.
- Hvis ledelsen benægter forholdet!
- Hvis jeg var ansat og ikke revisor
- Hvis det er ens chef som har begået ulovlighed
- ?
- Primært når en overordnet gør noget som ikke er i orden.
- Hvor jeg ikke kan råbe ledelse og bestyrelse op
- Når jeg ikke kan leve med min viden. For jeg er forvisset om, at mit liv, som jeg kender det, vil slutte i samme øjeblik som jeg blæser i fløjten. Alternativet skal være lige så frygtindgydende...
- Det kan jeg ikke svare på, men i alle situationer hvor man som medarbejder bliver opmærksom på noget mistænkeligt og gerne vil være anonym.

Ville du føle din anonymitet var sikker ved at bruge ordningen?



Mener du ordningen øger offentlighedens tillid til revisor?

