

## Ajourført revisionsstandard om regnskabsmæssige skøn giver mere arbejde for revisor og regnskabsaflæggere i 2020

Der stilles betydelige, nye krav til revision af regnskabsmæssige skøn i 2020-regnskaberne, og det kommer også til at betyde øgede krav for virksomhederne i forhold til at dokumentere regnskabsmæssige skøn. Regnskabsmæssige skøn har fået en endnu mere central betydning for regnskaberne som følge af de seneste års nye regnskabsstandarder. Derfor stilles der nye krav til revisorerne.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), som udsteder de internationale standarder om revision, har ajourført standarden om revision af regnskabsmæssige skøn (ISA 540 »Revision af regnskabsmæssige skøn og tilknyttede oplysninger«). Danske revisorer er forpligtet til at foretage revision i overensstemmelse med de internationale revisionsstandarder.

Ajourføringen af ISA 540 imødegår de seneste års ændringer på regnskabsområdet samt de europæiske tilsynsmyndigheders krav om, at revisorerne i langt højere grad udfordrer ledelsens regnskabsmæssige skøn. ISA 540 (ajourført) trådte i kraft for regnskabsåret 2020, og derfor vil virksomhederne allerede nu blive mødt med øgede krav til kvaliteten og omfanget af dokumentationen af de regnskabsmæssige skøn.

Formålet med ajourføringen af ISA 540 er at fremme en mere uafhængig, udfordrende og skeptisk revision, og standarden medfører øgede krav til revisors dokumentation og rapportering af regnskabsmæssige skøn.

De nye regnskabsstandarder vedrørende indregning af leasingkontrakter, indregning af omsætning og værdiansættelse af blandt andet tilgodehavender fra salg er i høj grad påvirket af ledelsens skøn, hvilket også gælder for opgørelse af dagsværdier, vurdering af nedskrivning af anlægsaktiver og opgørelse af hensatte forpligtelser. Det skal revisorer fra 2020 nu sætte ekstra fokus på, og der er således indført betydeligt skærpede krav til planlægning, udførelse og dokumentation af revision af ledelsens skøn. Det indebærer også, at revisor vil stille øgede krav til den dokumentation, som virksomhederne udarbejder som grundlag for revisionen af disse skøn.

De væsentligste ændringer for så vidt angår kravene til revision af regnskabsmæssige skøn er:

- Yderligere krav til risikovurdering og dokumentation herfor
- Øget fokus på virksomhedens interne kontroller relateret til regnskabsmæssige skøn
- Identifikation og dokumentation af den anvendte metode/model, forudsætninger og data for de enkelte regnskabsmæssige skøn
- Forøget professionel skepsis ved revision af regnskabsmæssige skøn

- "Look-back"-analyse, dvs. vurdering af tidligere anlagte forudsætninger i lyset af faktiske udfald
- Krav om "stand-back"-analyse - dvs. revisors vurdering af alt relevant revisionsbevis, uanset om det er bekræftende eller modstridende
- Øget fokus på oplysninger om regnskabsmæssige skøn i regnskabet
- Øgede krav til rapportering til ledelsen.

Eksempler på regnskabsmæssige skøn omfattet af ISA 540 (ajourført) er:

- Beregning af værdien af leasingkontrakter
- Opgørelse af forventede kredittab
- Indregning af indtægter, herunder allokering af transaktionsprisen til de identificerede separate leveringsforpligtelser (performance obligations)
- Anvendte forudsætninger i forbindelse med nedskrivningstest
- Fastsættelse af dagsværdi
- Afskrivningsperiode på anlægsaktiver
- Nedskrivning på varebeholdninger
- Værdiansættelse af hensatte forpligtelser, herunder garantihensættelser mm.

Ændringerne betyder, at det f.eks. ikke er tilstrækkeligt, at ledelsen blot fastsætter en afskrivningsperiode for bygninger eller en nedskrivningsprocent for tilgodehavender baseret på antal dage, som tilgodehavenderne er overforfaldne. For de enkelte regnskabsmæssige skøn skal den anvendte metode beskrives sammen med de anlagte forudsætninger og data, som indgår i vurderingen. Dette betyder eksempelvis i relation til nedskrivning af tilgodehavender, at en anlagt forudsætning om en nedskrivningsprocent baseret på antal dage, som tilgodehavenderne er overforfaldne, skal dokumenteres på baggrund af en analyse af de faktiske tab på tilgodehavender, herunder hvordan tabene hænger sammen med antal dage, tilgodehavenderne er overforfaldne.

ISA 540 (ajourført) medfører således - særligt i det første år - en kraftigt øget dokumentationsbyrde for revisorer og virksomheder. ISA 540 (ajourført) gælder alle regnskabsmæssige skøn i relation til væsentlige regnskabsposter, men standarden anerkender, at der er forskel på, i hvilken udstrækning regnskabsmæssige skøn er udsat for måleusikkerhed, hvilket har betydning for omfanget af revisionshandling. Endvidere gælder for virksomheder, som aflægger regnskab forholdsvis lang tid efter balancedagen, hvor faktiske udfald er indtruffet, at disse kendte begivenheder kan anvendes som dokumentation. Dette vil ofte være tilfældet i forhold til, at varelagre er solgt eller tilgodehavender betalt efter balancedagen, men inden aflæggelse af regnskabet.

For at sikre en hensigtsmæssig revision af regnskaberne for 2020 anbefaler FSR – danske revisorer, at virksomhederne sammen med deres revisor analyserer de øgede krav i god tid for at sikre en gensidig forståelse af de øgede krav til revision af regnskabsmæssige skøn.