

Artikel

Dataanalyse i revisors arbejde – analytiske handlinger i revisionsopgaver

Af statsautoriserede revisorer Thomas Christiansen, Dansk Revision, og Dennis Uglebjerg Hansen, BDO, medlemmer af Revisionsteknisk Udvalg i FSR Danske Revisorer

Dato:
24. september 2026

Artikelnummer:
2026:23-31

Copyright:
Artiklen er udgivet under
Creative Commons Attribution 4.0
International (CC BY 4.0).

Dataanalyse i revisors arbejde – analytiske handlinger i revisionsopgaver

Abstrakt

Formål:

Artiklen undersøger, hvordan dataanalyse kan anvendes i revisors arbejde inden for rammerne af ISA og ISA for LCE. Formålet er at belyse, hvilke krav revisionsstandarderne stiller til anvendelsen af dataanalyse som værktøj i analytiske handlinger, herunder krav til revisionsbevis og dokumentation.

Tilgang:

Artiklen tager udgangspunkt i bestemmelserne om analytiske handlinger i ISA 520 og de tilsvarende krav i ISA for LCE. På dette grundlag analyseres, hvordan dataanalyse kan anvendes som værktøj ved udførelsen af analytiske handlinger, og hvordan revisor gennem sådanne handlinger kan opnå og dokumentere revisionsbevis. Den overordnede analyseproces gennemgås trin for trin. Gennem et praktisk eksempel om revision af personaleomkostninger illustreres, hvordan dataanalyse kan anvendes som substansanalytisk handling i en revisionsopgave.

Hovedresultater/indsigter:

Artiklen viser, at dataanalyse ikke er særskilt reguleret i revisionsstandarderne, men at anvendelsen skal vurderes inden for de eksisterende krav til analytiske handlinger og revisionsbevis. Værdien af dataanalyse afhænger i høj grad af præcisionen i revisors forventninger og kvaliteten af de underliggende data, som revisor anvender. Samtidig fremhæves det, at dataanalyse i mange situationer kan bidrage til at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis og reducere behovet for mere omfattende detailtests, når analyserne er velunderbyggede og dokumenterede.

Betydning og anvendelse:

Artiklen giver revisorer en praktisk forståelse af, hvordan dataanalyse kan integreres i revisionsprocessen i overensstemmelse med ISA og ISA for LCE. Artiklen kan anvendes som et fagligt grundlag for planlægning, udførelse og dokumentation af analytiske handlinger og bidrager samtidig til at afklare, hvilke krav der gælder, når dataanalyse anvendes som værktøj til udførelse af substansanalytisk revision i revisionsopgaver.

Formålet med dataanalyse i revisionsopgaver

Formålet med artiklen er at undersøge, hvordan dataanalyse kan anvendes inden for rammerne af ISA og ISA for LCE, og hvordan anvendelsen af dataanalyse relaterer sig til de krav, der gælder for analytiske handlinger.

Artiklen gennemgår de revisionsfaglige krav og overvejelser, der knytter sig til anvendelsen af dataanalyse som værktøj ved udførelsen af revisionshandlinger, herunder når analyseresultater anvendes som grundlag for opnåelse af tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis. Der sættes særligt fokus på de forhold, der har betydning for styrken af revisors analyser, herunder datagrundlagets kvalitet og forventningsdannelsen.

Processen omkring opstilling og anvendelse af analyser i revisionsopgaver illustreres i en 4-trinsmodel, der giver en struktureret tilgang til planlægningen og udførelsen af analytiske handlinger. Afslutningsvis suppleres 4-trinsmodellen med et praktisk eksempel, der viser, hvordan en analyse kan anvendes til at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis.

Begreber og definitioner

Analytiske handlinger er en vurdering af finansielle oplysninger gennem analyse af forventelige sammenhænge mellem både finansielle og ikke-finansielle oplysninger. Analytiske handlinger omfatter også en nødvendig undersøgelse af konstaterede udsving eller sammenhænge, der ikke er konsistente med anden relevant information, eller som beløbsmæssigt afviger betydeligt fra forventede værdier.

Automatiserede værktøjer og teknikker er brugen af teknologi og digitale løsninger ved planlægningen eller udførelsen af revisionshandlinger, eksempelvis til indsamling, bearbejdning, sortering, analyse og visualisering af data. Dataanalyse kan udføres ved hjælp af automatiserede værktøjer og teknikker, men kan også gennemføres ved mere manuelle metoder.

Dataanalyse er i revisionsmæssig sammenhæng en systematisk undersøgelse af finansielle og ikke-finansielle data med henblik på at identificere mønstre, tendenser, sammenhænge og afvigelser. Dataanalyse kan anvendes som værktøj ved revisors risikovurderingshandling og ved udførelsen af revisionshandling med henblik på at opnå revisionsbevis.

Revisionsbevis er informationer, som revisor anvender for at nå frem til de enkelte konklusioner, som den overordnede revisionskonklusion er baseret på. Revisionsbevis indeholder både information, der er indeholdt i bogføringen, som ligger til grund for regnskabet, og information fra andre kilder.

Substanshandling er handlinger, der er udformet til at opdage væsentlig fejlinformation på revisionsmålsniveau. Substanshandling omfatter detailtests og substansanalytiske handlinger.

Substansanalytiske handlinger er revisors anvendelse af analytiske handlinger med henblik på at opnå revisionsbevis til at afdække en identificeret risiko på revisionsmålsniveau. Ved substansanalytiske handlinger opnår revisor revisionsbevis gennem analyse af forventelige sammenhænge mellem finansielle og ikke-finansielle oplysninger. Dette adskiller sig fra detailtests, hvor revisor undersøger konkrete transaktioner, balanceposter eller andre udvalgte elementer. Dataanalyse kan anvendes som værktøj ved begge typer substanshandling.

Hvordan reguleres brugen af dataanalyse i revisors arbejde?

Brugen af dataanalyse som værktøj i revisors arbejde er ikke særskilt reguleret i hverken ISA eller ISA for LCE (herefter benævnt revisionsstandarderne). Når dataanalyse anvendes som værktøj ved planlægningen eller udførelsen af revisionshandling, skal revisor derfor anvende kravene i de standarder, der gælder for den konkrete revisionshandling. Dette omfatter eksempelvis kravene til *analytiske risikovurderingshandling*, *substansanalytiske handlinger* og *øvrige substanshandling*. Artiklen fokuserer i det følgende på dataanalyse anvendt ved analytiske handlinger.

I opgaver om revision efter ISA nævnes analytiske handlinger løbende i de forskellige standarder¹, men ISA 520 omhandler specifikt analytiske handlinger, herunder kravene til substansanalytiske handlinger.

I opgaver om revision efter ISA for LCE nævnes analytiske handlinger som ved ISA løbende gennem standarden. Del 7 i ISA for LCE omhandler specifikt kravene til anvendelse af substansanalytiske handlinger.

Tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis

Fælles for de to sæt revisionsstandarder er, at analytiske handlinger kan anvendes med det formål at indsamle tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis eller til at underbygge revisors konklusioner, når disse anvendes som substanshandlinger.

I den sammenhæng er det klart, at jo højere risiko og væsentlighed der er forbundet med et konkret forhold eller en regnskabspost, jo stærkere dokumentation kræves der, før en konklusion kan opnås.

Jo højere den vurderede risiko er, desto mere overbevisende revisionsbevis skal revisor opnå. Det kan derfor være vanskeligere at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis alene gennem en substansanalytisk handling, medmindre revisors forventning kan udvikles med en tilstrækkeligt høj grad af præcision. For at opnå et stærkere revisionsbevis på baggrund af en analyse må revisors indledende forventninger derfor også være mere præcise og konkrete. Dette forsøges illustreret af Figur 1.

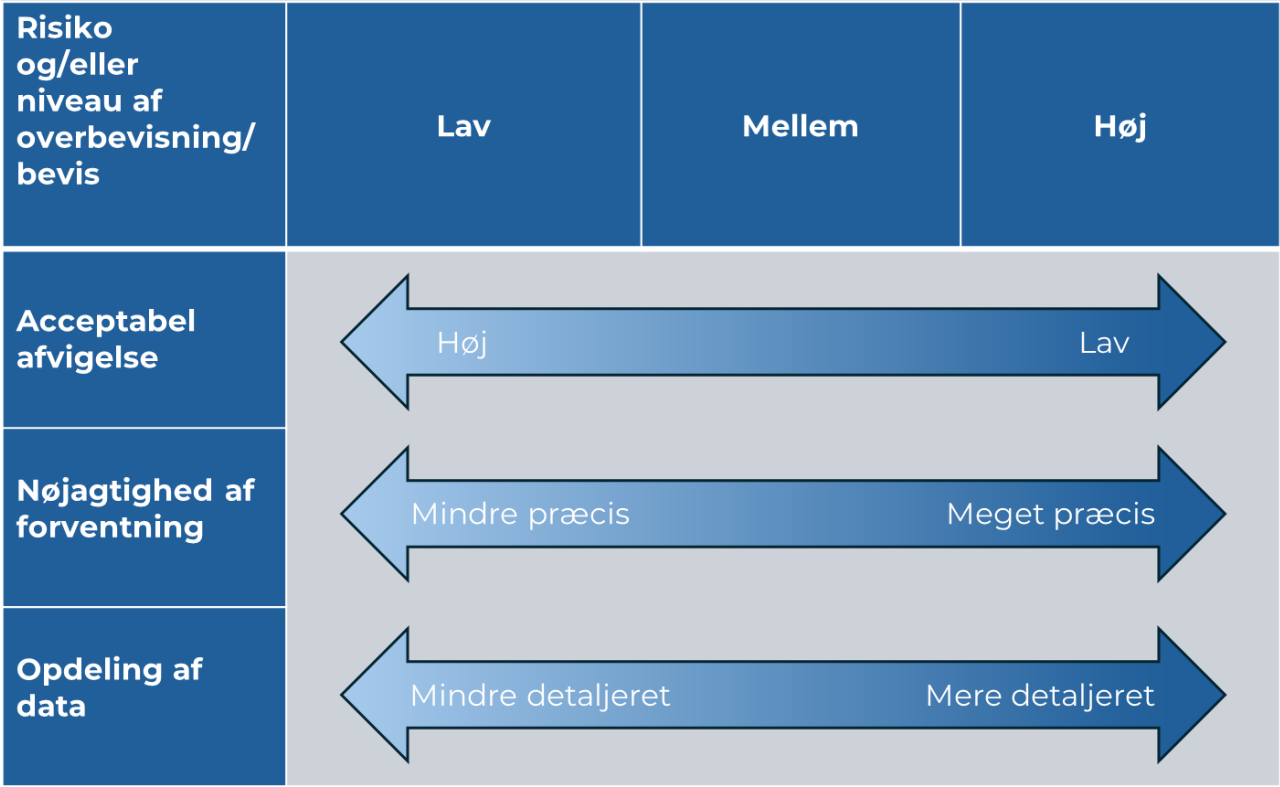
Præcisionen kan påvirkes af forskellige faktorer som fx forudsigeligheden i forventningen, opdeling af data og typen af eller metoden for analysen.

Forudsigeligheden i forventningen betyder, at i nogle tilfælde vil fx et beløb eller en udviklingsretning naturligt være mere præcis end i andre tilfælde. Det betyder, at hvis en virksomhed i en længere periode har haft en stabil drift, så vil de forskellige nøgletal deraf være mere forudsigelige, end hvis virksomheden havde en svingende drift.

Opdeling af data har ligeledes væsentlig betydning for præcisionen af revisors forventning. Data kan opdeles på mange måder, fx baseret på tid (fx uger eller måneder), geografi, afdelinger, medarbejdergrupper, produkter og kundetyper. Jo mere detaljeret data opdeles, desto større præcision er det muligt at opnå.

Typen eller metoden af analyse kan også have indflydelse på præcisionen af revisors forventning. Simple forudsigelsesmo-

Figur 1



deller kan anvendes som led i revisors forventningsdannelse og kan dermed bidrage til en effektiv udførelse af analytiske handlinger. Hvis en virksomhed fx har et kendt antal ansatte med en fast løn for en given periode, kan revisor anvende disse oplysninger til relativt præcist at estimere personaleomkostningerne for en efterfølgende periode. Revisors forventning kan i tillæg korrigeres med information om planlagte lønstigninger mv. Dette kan som revisionsbevis danne grundlag for revisors konklusion vedrørende en væsentlig regnskabspost og samtidig reducere behovet for detailtest af personaleomkostningerne.

I revisionsopgaver efter ISA eller ISA for LCE er det op til revisors faglige vurdering, hvorvidt der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, der kan danne grundlag for konklusionen.

Et andet fællestræk, revisionsstandarderne har, er i forhold til kvalitet og egnethed af de data, som revisor lægger til grund for analyserne. Revisor skal altid overveje, hvorvidt data fra virksomhedens bogføringssystem og bogføring er pålidelige, nøjagtige og relevante til brug for udførelse af analytiske handlinger.

Ved vurderingen kan revisor blandt andet overveje, om dataene er fuldstændige og nøjagtige, om de vedrører den relevante periode, og om de er tilstrækkeligt detaljerede til det konkrete analyseformål. Revisor kan eksempelvis afstemme totaler til bogføringen eller finanssystemet, kontrollere, at udtræk omfatter den korrekte periode, samt vurdere, om de anvendte datakilder er relevante i forhold til den forventning, der ønskes opstillet.

Hvis analysen i væsentlig grad baseres på data fra andre systemer end bogføringen, kan det desuden være relevant at overveje, hvordan data genereres og vedligeholdes, herunder om der er etableret relevante kontroller over dataenes fuldstændighed og nøjagtighed, samt om adgangen til at registrere eller ændre data er passende begrænset.

Når dataanalyse anvendes ved udførelsen af en revisionshandling, skal dokumentationen gøre det muligt for en erfaren revisor uden tidligere tilknytning til opgaven at forstå:

- revisionshandlingens formål samt den anvendte data-analyses karakter, tidspunkt og omfang
- de anvendte data og revisors vurdering af deres relevans og pålidelighed
- resultaterne af analysen og det revisionsbevis, der er opnået
- identificerede afvigelser, den efterfølgende undersøgelse heraf og revisors konklusion.

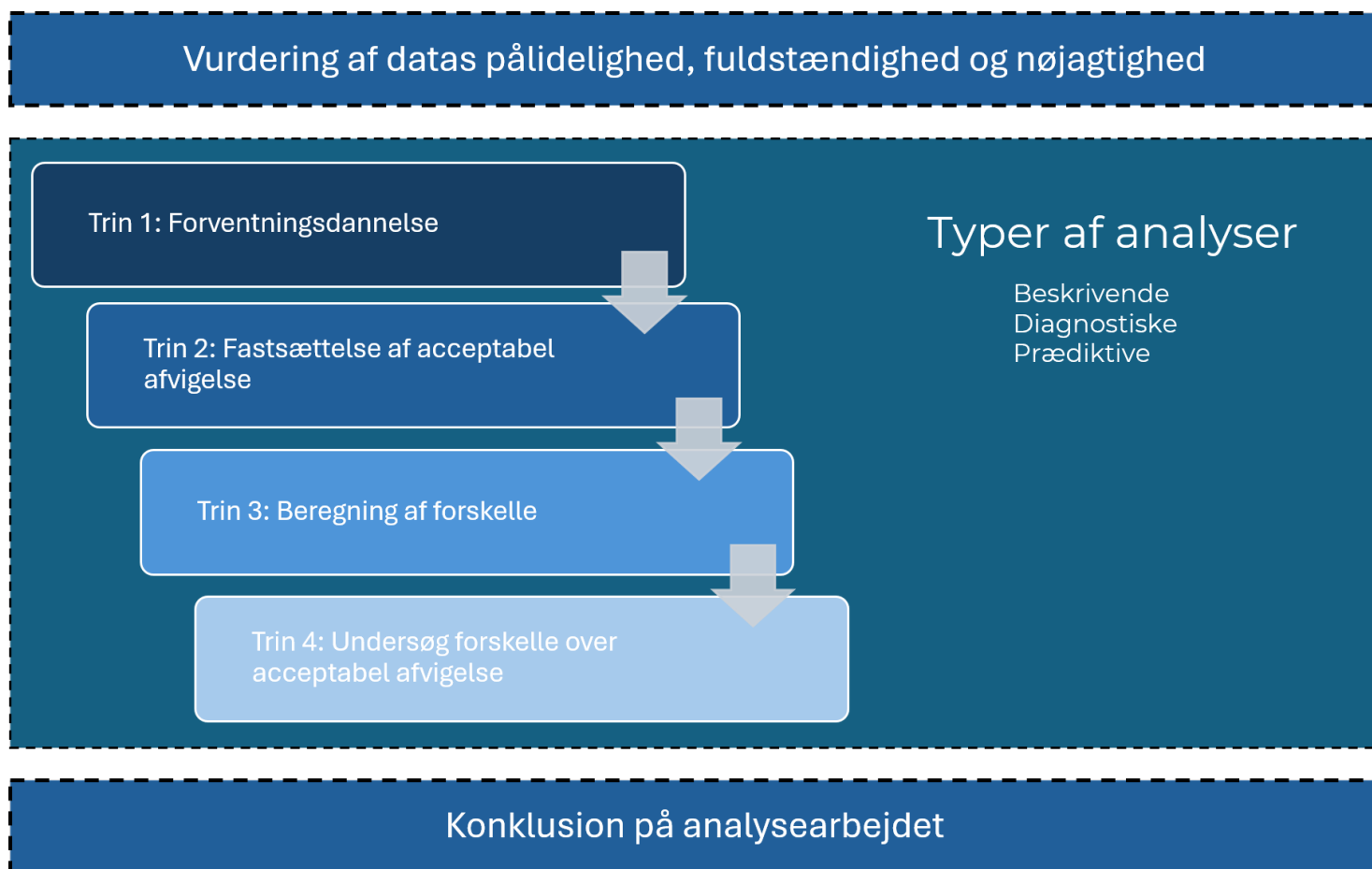
På den baggrund bør følgende generelle oplysninger fremgå af dokumentationen af dataanalysen:

- de identificerende karakteristika for de specifikke poster eller forhold, der er testet
- hvem der har udført dataanalysen
- datoen for færdiggørelsen af arbejdet
- hvem der har gennemgået dataanalysen (foretaget review heraf)
- dato og omfang af denne gennemgang.

Endelig skal det fremgå, hvilke forventninger der ligger til grund for revisors analyser. Revisors forventninger kan med fordel fremgå i tilknytning til de konkrete analyser, men det er ikke et krav, at revisors forventninger opstilles i umiddelbar tilknytning til analyserne. Revisors forventninger kan fx også dokumenteres i planlægningen, som led i revisors forståelse af virksomheden.

Analyser kan udføres ved hjælp af automatiserede værktøjer og teknikker, hvor revisor udnytter teknologi og digitale løsninger til at foretage analysearbejdet. Revisor kan også gøre brug af mere manuelle metoder, hvor revisor selv bearbejder indhentede data og på den baggrund udformer sin analyse. Anvendelsen af automatiserede værktøjer og teknikker ændrer ikke de grundlæggende krav til revisionsdokumentationen. Dokumentationens konkrete indhold og omfang skal dog afspejle den anvendte metode, herunder hvordan data er indhentet, bearbejdet og analyseret.

Processen omkring analyser i henhold til ISA 520 og ISA for LCE, del 7, kan overordnet skitseres, jf. Figur 2.



Figur 2

Processen ved anvendelse af dataanalyse som led i substansanalytiske handlinger i revisionsopgaver

Når dataanalyse anvendes som værktøj ved udførelsen af en substansanalytisk handling, kan processen overordnet struktureres i følgende fire trin:

I praksis indgår de fire trin som en naturlig og integreret del af analysearbejdet, men det er vigtigt at dokumentere de enkelte dele af analyseprocessen tydeligt, så fx revisors egen forventning fremgår af opstillingen af analysen i revisors dokumentation eller med en klar henvisning til, hvor i planlægningen revisors forventning fremgår. Samtidig er vurderingen af datagrundlagets kvalitet og egnethed ikke alene et indledende trin, men en grundlæggende forudsætning, der løbende indgår i hele analyseprocessen.

Trin 1) Forventningsdannelse

Forud for sit analysearbejde skal revisor indledningsvist danne sig en uafhængig forventning om udfaldet af den pågældende analyse. Dette er det måske vigtigste trin i analyseprocessen. Forventningen dannes ud fra relevante kilder og kan baseres på viden om virksomheden, branchen og tendenser.

En forventning kan være mere eller mindre præcis og kan udtrykkes såvel kvantitativt som kvalitativt. Forventningen kan således tage form af en konkret værdi (fx et beløb), en procentsats (fx bruttoavance) eller en forventet udviklingsretning (fx stigning eller fald), afhængigt af den ønskede detaljeringsgrad i analysen.

Valget af detaljeringsgrad afhænger dels af den identificerede risiko, der knytter sig til den pågældende regnskabspost, og

dels af eventuelle øvrige planlagte handlinger for regnskabsposten, jf. afsnittet 'Tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis'.

Trin 2) Fastsættelse af acceptabel afvigelse

Efter revisor har dannet sig en forventning til udfaldet af analysen, er det nødvendigt, at revisor overvejer størrelsen af den afvigelse, der kan accepteres fra revisors forventning uden yderligere undersøgelse.

Det er derfor nødvendigt, at revisor fastsætter en værdi for acceptable afvigelser. En acceptabel afvigelse kan fx være en numerisk værdi eller en procentsats. Den acceptable afvigelse skal dog være tilstrækkeligt lille til, at revisor kan identificere en fejlinformation, der alene eller sammen med anden fejlinformation kan medføre, at regnskabet vil indeholde væsentlig fejlinformation.

På hvilken baggrund, revisor fastsætter den acceptable afvigelse, er en professionel vurdering ud fra den konkrete situation, men den acceptable afvigelse må ikke overstige det fastsatte væsentlighedsniveau for udførelsen.

Trin 3) Beregning af forskelle

Dette trin er helt lavpraktisk sammenligningen af revisors forventning og det faktiske udfald af analysen ud fra en mekanisk beregning af forskellen mellem revisors forventning og de faktiske værdier fra analysen.

Trin 4) Undersøgelse af forskelle uden for den acceptable afvigelse

Det sidste trin i analyseprocessen er en undersøgelse af væsentlige forskelle, hvis revisor konstaterer sådanne. Væsentlige forskelle i analysesammenhæng udtrykker en øget sandsynlighed for fejlinformation.

Indledningsvist bør revisor overveje, om afvigelsen kan skyldes forhold, der ikke er indarbejdet i revisors forventning. Konstaterer revisor en afvigelse, der overstiger den acceptable afvigelse, skal denne undersøges nærmere. Dette indebærer typisk forespørgsler til ledelsen og indhentning af egnet dokumentation eller udførelse af andre revisionshandling, der efter omstændighederne er nødvendige.

Eksempel: Analyse af regnskabsposten personaleomkostninger

I en revisionsopgave kan dataanalyse med fordel anvendes som en substansanalytisk handling ved eksempelvis revision af personaleomkostninger, hvor revisor på baggrund af oplysninger om antal ansatte, lønniveauer og udviklingen i aktivitetsniveau kan opstille en forventning til de samlede personaleomkostninger og dermed vurdere, om de registrerede omkostninger er rimelige.

I eksemplet tages der udgangspunkt i et fortsættende kunde-forhold, hvor revisor har kendskab til virksomheden fra tidligere års revisioner.

Virksomheden i eksemplet er en mellemstor dansk produktionsvirksomhed, der udvikler og fremstiller komponenter til maskin- og automationsindustrien. Virksomheden omsætter årligt for ca. 100 mio. kr. og har en stabil kundebase i Danmark, Sverige og Nordtyskland. Virksomheden har foruden afdelingen i Danmark en filial i Sverige og en filial i Tyskland. Virksomheden beskæftiger i alt 48 medarbejdere, hvoraf 20 er funktionærer, og 28 er timelønnede.

Revisor planlægger at anvende dataanalyse som værktøj ved udførelsen af en substansanalytisk handling vedrørende personaleomkostninger. Dataanalysen har karakter af en diagnostisk analyse, idet den skal bidrage til at identificere og forklare udviklinger, sammenhænge og afvigelser i regnskabsposten. Som analysemetode anvender revisor en plausibilitetsanalyse, hvor de registrerede personaleomkostninger sammenholdes med en forventning udviklet på grundlag af blandt andet antal medarbejdere, kendte lønstigninger og øvrige relevante finansielle og ikke-finansielle oplysninger. Formålet er at opnå revisionsbevis for den identificerede risiko på revisionsmålsniveau.

Analysen har et todelt formål. Analysens diagnostiske del skal skabe overblik over og forståelse for udviklingen i personaleomkostningerne samt kvalificere revisors risikovurdering og planlægning af den videre revision. På dette grundlag udfører revisor en plausibilitetsanalyse som substansanalytisk handling med henblik på at opnå revisionsbevis for den identificerede risiko på revisionsmålsniveau. Hvis analysen ikke giver revisor tilstrækkelig dokumentation, er revisor nødt til at

supplere med yderligere revisionshandlinger, herunder forespørgsler og eventuelt detailtests.

I sin analyse påtænker revisor at inddrage relevante faktorer såsom udviklingen i antal ansatte, ændringer i gennemsnitslønninger, sammenhængen mellem personaleomkostninger og virksomhedens aktivitetsniveau, eventuelle bonuselementer samt revisors allerede opnåede viden om virksomheden og branchen. Revisor har også fået oplyst, at der ikke har været udskiftninger i ledelsen.

Revisors væsentlighedsniveau ved udførelsen er for opgaven fastsat til 1,5 mio. kr.

Trin 1) Revisor opstiller sin(e) forventning(er)

Revisor har et indgående kendskab til virksomheden fra tidligere års revisioner og har i planlægningsfasen fået oplyst, at driften fortsat har været stabil i regnskabsåret. Ledelsen har informeret revisor om, at det gennemsnitlige antal medarbejdere er steget fra 46 til 48, og at den gennemsnitlige lønstigning i året har været 3 %.

I det seneste regnskabsår udgjorde personaleomkostningerne 26,6 mio. kr., og personaleomkostningerne har historisk udgjort 25 – 28 % af omsætningen. Revisor har desuden indhentet oplysninger om årets faktiske gennemsnitlige antal ansatte, bekræftelse på uændrede bonusordninger til de forskellige ledere samt oplysning om, at overarbejdet har fulgt normen.

På baggrund af disse oplysninger opstiller revisor sine forventninger til udviklingen i årets personaleomkostninger, og revisor forventer, at lønstigningen på 3 % øger personaleomkostningerne til ca. 27,4 mio. kr., mens den øgede bemanning yderligere løfter omkostningerne til ca. 28,6 mio. kr. for regnskabsåret, svarende til en lønandel af omsætningen på 28 %. Revisor noterer sig desuden, at dette svarer til en gennemsnitlig månedlig personaleomkostning på ca. 2,4 mio. kr. Revisor forventer som udgangspunkt, at personaleomkostningerne er jævnt fordelt over året, bortset fra den måned, hvor hensættelsen til ledernes bonus foretages.

Som led i efterfølgende analyse påtænker revisor at indhente kontokort med årets posterings med henblik på at opde-

le disse på måneder og på den baggrund udarbejde et grafisk overblik over posteringerne i året.

Trin 2) Revisor fastsætter en acceptabel afvigelse

Revisor overvejer, hvordan en afvigelse mellem de forventede og registrerede personaleomkostninger skal undersøges nærmere. I sine overvejelser lægger revisor vægt på, at virksomhedens drift er stabil, og at lønandelen af omsætningen også historisk har ligget stabilt. Revisor planlægger at anvende sin analyse som det primære revisionsbevis, der skal danne grundlag for revisors konklusion om regnskabsposten.

Revisor har opstillet en forventning til udviklingen i personaleomkostningerne, der er forholdsvis præcis og baseret på både finansielle og ikke-finansielle data, herunder antal medarbejdere og kendte lønstigninger. Præcisionen i revisors forventning understøttes yderligere af muligheden for at analysere data på et mere detaljeret niveau. Ved at opdele posteringerne pr. måned vil revisor i højere grad kunne identificere udsving i årets lønomkostninger, som ellers kan udlignes i en samlet analyse.

Dette styrker grundlaget for at anvende en relativt snæver acceptabel afvigelse, der i kombination med præcisionen i revisors forventning underbygger værdien af analysen som revisionsbevis.

Væsentlighedsniveauet ved udførelse er fastsat til 1,5 mio. kr. Da der er tale om en regnskabspost med relativt forudsigelig udvikling, begrænset kompleksitet og en forventelig sammenhæng mellem de underliggende drivere og den bogførte saldo, vurderer revisor, at en substansanalytisk handling kan give relevant revisionsbevis for posten. Revisor fastsætter derfor en acceptabel afvigelse på 800 t.kr. Beløbet ligger væsentligt under væsentlighedsniveauet ved udførelse og sikrer dermed, at analysen har tilstrækkelig præcision til at identificere fejl, som enkeltvis eller sammen med andre fejl kan være væsentlige for regnskabet. Ved fastsættelsen har revisor lagt vægt på, at analysen skal kunne identificere fejl på et niveau, der giver en passende sikkerhedsmargin i forhold til væsentlighedsniveauet ved udførelse, samtidig med at der tages højde for den forventede præcision af analysen og de begrænsninger, der naturligt følger af anvendelsen af substansanalytiske handlinger som revisionsbevis.

Trin 3) Revisor beregner forskelle

Revisor konstaterer ud fra virksomhedens regnskabstal, at personaleomkostningerne for året udgør 31,7 mio. kr., mens den realiserede omsætning udgør 102,1 mio. kr. Dette svarer til en lønandel på 31 % af omsætningen, hvilket overstiger revisors forventning på 28 %.

Revisor sammenholder sin beløbsmæssige forventning på 28,6 mio. kr. med de registrerede personaleomkostninger på 31,7 mio. kr., hvilket giver en beløbsmæssig forskel på 3,1 mio. kr.

Da afvigelsen overstiger revisors acceptable afvigelse på 800 t.kr., kræver den yderligere undersøgelse med henblik på at afklare årsagen til afvigelsen.

Trin 4) Revisor undersøger væsentlige forskelle

Da revisor har modtaget finanskontokortene, opstiller revisor en graf, der viser årets personaleomkostninger fordelt på måneder. Grafen viser umiddelbart en jævn fordeling over året, men de månedlige omkostninger ligger i omegnen af 200 - 300 t.kr. højere i forhold til revisors forventning. Dertil konstaterer revisor, at personaleomkostningerne for august måned ligger ca. 450 t.kr. højere end de resterende måneder. Revisor noterer begge forhold til senere drøftelse med ledelsen.

Som en supplerende revisionshandling gennemgår revisor posteringerne på finanskontiene med henblik på at identificere usædvanlige posteringstekster, beløb eller konteringer. Gennemgangen identificerer 36 posteringer, som efter deres karakter kan vedrøre konsulenttydelser. De 36 posteringer har en samlet beløbsmæssig værdi på 1,25 mio. kr. Revisor noterer også dette forhold til senere drøftelse med ledelsen.

Revisor har efter gennemgangen stadig en uafklaret afvigelse i sin analyse på ca. 1,4 mio., der ikke kan forklares ved yderligere gennemgang af finanskontokortene eller øvrige modtagne oplysninger.

Revisor beslutter sig for at indhente forklaringer gennem yderligere forespørgsler til ledelsen.

Ved yderligere forespørgsel til ledelsen om henholdsvis de 450 t.kr., de 1,25 mio. kr. og de resterende ca. 1,4 mio. kr.

får revisor oplyst, at de 450 t.kr. vedrører en ekstraordinær bonus, som de 20 funktionærer fik tildelt og udbetalt med augustlønnen som en form for motivationsordning. Ledelsen havde ikke bonussernes relevans i tankerne ved revisors indledende forespørgsler, da bonusserne blev udbetalt i sommer. Der er ikke udarbejdet kontraktlige tillæg eller lignende, men ledelsen udleverer en samlet godkendelse af den ekstraordinære bonusudbetaling til alle funktionærerne. Revisor sammenholder den fremlagte liste over de godkendte bonusudbetalinger med lønposterne for august måned.

Revisor spørger herefter ind til de mulige konsulentomkostninger på 1,25 mio. kr., der er posteret som personaleomkostninger. Ledelsen forklarer, at disse vedrører fire konsulenter, der er hyret ind til at assistere med sproglige og kulturelle udfordringer i afdelingerne i Sverige og Tyskland. Konsulenterne har tidligere været ansatte i virksomheden, men er nu selvstændige. Ledelsen tilslutter sig revisors anbefaling om at ompostere konsulentomkostningerne.

Til sidst nævner revisor, at personaleomkostningerne for året stadig ligger ca. 1,4 mio. kr. højere end revisors forventning. Da ledelsen på mødet ikke umiddelbart kan genkende beløbet, er de nødt til at undersøge det nærmere med regnskabschefen, før de kan vende tilbage til revisor med en afklaring.

Da ledelsen vender tilbage til revisor, får revisor forklaret, at de 1,4 mio. kr. udgøres af to elementer. Den ene del er en tilsvarende motivationsbonus, som funktionærerne modtog, men da de timelønnede også har haft ekstraordinært overarbejde i weekender gennem året, valgte man, at de timelønnede fik deres bonus udbetalt på månedsbasis sammen med overarbejdet. Bonussen til de timelønnede udgør 630 t.kr.

Den resterende del udgøres af det ekstraordinære arbejde, hvor de timelønnede fik overarbejdet udbetalt i forholdet 1 til 2. Det ekstraordinære arbejde udgør 770 t.kr. Ledelsen fremsendte i forlængelse af forklaringen dokumentation til revisor.

Revisors konklusion på analysearbejdet

På baggrund af ledelsens forklaringer og den modtagne dokumentation vurderer revisor, at den identificerede afvigelse kan forklares ved dels fejlklassifikation af konsulentomkostninger

og dels ekstraordinære bonus- og overarbejdsbetalinger, som ikke blev oplyst ved revisors indledende forespørgsler.

Revisor vurderer, at den udførte substansanalytiske handling, herunder undersøgelsen af de identificerede afvigelser og den indhentede underbyggende dokumentation, giver tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for den identificerede risiko for væsentlig fejlinformation i personaleomkostningerne og de relevante revisionsmål forekomst, fuldstændighed og nøjagtighed.

Den samlede afvigelse mellem revisors forventning og de registrerede personaleomkostninger er forklaret og underbygget af dokumentation vedrørende de ekstraordinære bonus- og overarbejdsbetalinger samt de fejlklassificerede konsulentomkostninger. Revisor har desuden vurderet effekten af omposteringen af konsulentomkostningerne og konstateret, at den identificerede fejlklassifikation er korrigeret. På dette grundlag konkluderer revisor, at personaleomkostningerne ikke indeholder væsentlig fejlinformation i relation til den identificerede risiko og de relevante revisionsmål.

Afslutning

Dataanalyse kan give revisor forbedrede muligheder for at opnå indsigt i virksomheders aktiviteter og understøtte revisors vurderinger og konklusioner. Anvendelsen af dataanalyse ændrer samtidig ikke på de grundlæggende krav i ISA og ISA for LCE. Revisor skal fortsat opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis og dokumentere de væsentlige vurderinger, der ligger til grund for revisors konklusioner.

Værdien af dataanalyse afhænger i høj grad af kvaliteten af de anvendte data, præcisionen af revisors forventninger og revisors kritiske vurdering af resultaterne. Når dataanalyse anvendes på et velunderbygget grundlag, kan det styrke revisionskvaliteten og i mange tilfælde bidrage til mere målrettede og effektive revisionshandling.

Slutnoter

¹ fx ISA 230, 240, 300, 315, 330, 500, 520 og 530.