

RS 580 – Uttalelser fra ledelsen

(Denne RS-en ble opprinnelig vedtatt av styret i NSRF for revisjon av regnskap for perioder avsluttet 1. januar 1998 eller senere. Standarden er justert i samsvar med risikostandardene og gjelder for revisjon av regnskaper for perioder som begynner per eller etter 1. januar 2006.)

Innhold	Avsnitt
Innledning	1-2
Ledelsens erkjennelse av sitt ansvar for regnskapet	3
Uttalelser fra ledelsen som revisjonsbevis	4-9
Dokumentasjon av uttalelser fra ledelsen	10-14
Tiltak dersom ledelsen ikke vil avgi uttalelse	15

Vedlegg: Eksempel på uttalelse fra ledelsen

RS 580 "Uttalelser fra ledelsen" må leses i sammenheng med "Forord til standarder for kvalitetskontroll, revisjon, attestasjon og beslektede tjenester" som beskriver grunnlaget for utarbeidelsen av standardene, forholdet mellom standardene og lovgivningen om revisors oppgaver og plikter, og standardenes autoritet.

Innledning

1. Hensikten med denne standarden er å fastsette normer og gi veiledning om bruk av uttalelser fra ledelsen som revisjonsbevis, hvilke handlinger som skal benyttes ved evaluering og dokumentasjon av uttalelser fra ledelsen, samt de handlinger som må gjennomføres dersom ledelsen ikke vil avgi formålstjenlige uttalelser.
2. **Revisor må innhente formålstjenlige uttalelser fra ledelsen.**

Ledelsens erkjennelse av sitt ansvar for regnskapet

3. **Revisor må innhente revisjonsbevis for at ledelsen erkjenner sitt ansvar for at regnskapet blir presentert i overensstemmelse med det gjeldende rammeverket for økonomisk rapportering, og at den har godkjent regnskapet.** Revisor kan innhente revisjonsbevis for at ledelsen erkjenner dette ansvaret og har godkjent regnskapet fra relevante referater fra møter i det organ som har overordnet ansvar for styring og kontroll, eller ved å innhente en skriftlig uttalelse fra ledelsen eller en undertegnet utgave av regnskapet¹.

Uttalelser fra ledelsen som revisjonsbevis

4. **Revisor må innhente skriftlige uttalelser fra ledelsen om forhold som er vesentlige for regnskapet når annet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis ikke kan**

¹ Lov om årsregnskap av 17.07.1998 § 3-5 Undertegning av årsregnskapet og årsberetningen

forventes å eksistere. Muligheten for misforståelser mellom revisor og ledelsen reduseres når muntlige uttalelser bekreftes skriftlig av ledelsen. Eksemplet på skriftlig uttalelse fra ledelsen i vedlegget til denne standarden, inneholder forhold som kan tas med i et brev fra ledelsen, eller i et bekreftelsesbrev til ledelsen.

5. Skriftlige uttalelser fra ledelsen bør begrenses til forhold som vurderes som vesentlige for regnskapet, enten individuelt eller samlet. For visse posters vedkommende kan det være nødvendig å informere ledelsen om revisors forståelse av vesentlighet.
- 5a. **Revisor må innhente skriftlige uttalelser fra ledelsen om at:**
 - (a) **den erkjenner sitt ansvar for utformingen og iverksettelsen av intern kontroll for å forebygge og avdekke feil; og at**
 - (b) **den mener at virkningene av den ikke-korrigerede feilinformasjonen samlet av revisor gjennom revisjonen, er uvesentlig, både enkeltvis og samlet, for regnskapet sett som en helhet. En oppsummering av slike poster må være tatt med i eller vedlagt de skriftlige uttalelsene.**
6. Mens revisjonsarbeidet pågår gir ledelsen mange uttalelser til revisor, enten uanmodet eller som svar på spesielle forespørsler. Når slike uttalelser gjelder forhold som er vesentlige for regnskapet, må revisor:
 - (a) Søke samsvarende revisjonsbevis fra eksterne kilder eller internt i foretaket,
 - (b) vurdere hvorvidt uttalelsene fra ledelsen virker rimelige og er i overensstemmelse med andre innhentede revisjonsbevis, herunder andre uttalelser, og
 - (c) vurdere hvorvidt de personer som avgir uttalelsene kan forventes å ha tilstrekkelig kunnskap om de aktuelle forhold.
7. Uttalelser fra ledelsen kan ikke erstatte andre revisjonsbevis som revisor med rimelighet kan forvente er tilgjengelige. For eksempel kan en uttalelse fra ledelsen om kostpris av et anleggsmiddel ikke erstatte andre revisjonsbevis for kostprisen som revisor vanligvis kan innhente. Dersom revisor ikke er i stand til å innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for et forhold som har eller kan ha en vesentlig effekt på regnskapet, og slike bevis forventes å være tilgjengelige, innebærer dette en begrensning i revisjonens omfang, selv om revisor har mottatt en uttalelse fra ledelsen om forholdet.
8. I visse tilfeller kan det ikke med rimelighet forventes at annet revisjonsbevis er tilgjengelig enn det som kan innhentes gjennom en forespørsel, og revisor innhenter derfor en skriftlig uttalelse fra ledelsen. Det kan for eksempel forekomme at revisor ikke er i stand til å innhente annet revisjonsbevis for å bekrefte ledelsens intensjoner om å vurdere en spesiell investering som langsiktig.
9. **Dersom en uttalelse fra ledelsen motsies av andre revisjonsbevis, må revisor undersøke forholdene, og når det er nødvendig, revurdere påliteligheten av andre uttalelser fra ledelsen.**

Dokumentasjon av uttalelser fra ledelsen

10. Revisor vil vanligvis dokumentere uttalelser fra ledelsen i sine arbeidspapirer gjennom egne referat fra diskusjoner med ledelsen, eller skriftlige uttalelser mottatt fra ledelsen.
11. En skriftlig uttalelse er normalt et mer pålitelig revisjonsbevis enn en muntlig uttalelse, og kan være:
 - (a) En uttalelse i brev fra ledelsen,
 - (b) et brev fra revisor som angir revisors forståelse av ledelsens uttalelser, bekreftet av ledelsen, eller
 - (c) relevante referater fra styremøter eller tilsvarende organ, eller en undertegnet utgave av regnskapet.

Grunnleggende elementer i en skriftlig uttalelse fra ledelsen

12. Når revisor ber om en skriftlig uttalelse fra ledelsen, vil revisor anmode om at den stiles til ham, at den inneholder nærmere angitte opplysninger og at den er tilbørlig datert og signert.
13. En skriftlig uttalelse fra ledelsen vil vanligvis dateres samme dag som revisjonsberetningen. Under visse omstendigheter kan det imidlertid bli innhentet en skriftlig uttalelse fra ledelsen om bestemte transaksjoner eller andre hendelser, i løpet av revisjonens utførelse eller på et tidspunkt etter at revisjonsberetningen er avgitt, for eksempel pr. dato for en aksjeemisjon.
14. En skriftlig uttalelse fra ledelsen signeres vanligvis av de personer i ledelsen som er ansvarlige for foretaket og økonomifunksjonen (vanligvis daglig leder og økonomisjef) etter deres beste overbevisning. I visse tilfelle kan revisor finne det formålstjenlig å innhente en skriftlig uttalelse fra andre i selskapets ledelse eller fra selskapets styre. Revisor kan for eksempel finne det formålstjenlig å innhente en skriftlig uttalelse om fullstendigheten av referater fra generalforsamlinger, styremøter og møter i viktige komitéer, fra den person som er ansvarlig for å oppbevare referater.

Tiltak dersom ledelsen ikke vil avgi uttalelse

15. **Dersom ledelsen ikke vil avgi en uttalelse som revisor anser som nødvendig, innebærer det en begrensning i omfanget av revisjonen og revisor må avgi en revisjonsberetning som konkluderer med at revisor ikke kan uttale seg om regnskapet og at regnskapet ikke kan fastsettes.** I slike tilfelle vil revisor vurdere den vekt som er lagt på andre uttalelser fra ledelsen som er avgitt i løpet av revisjonen og vurdere om den manglende uttalelsen også kan ha annen betydning for revisjonsberetningen.

Vedlegg

Eksempel på uttalelse fra ledelsen

Etterfølgende brev er ikke ment å skulle være noe standardbrev. Uttalelser fra ledelsen vil variere fra foretak til foretak og fra periode til periode.

Selv om det faktisk at revisor ber om uttalelser fra ledelsen om en rekke saker kan tjene til å henlede ledelsens oppmerksomhet på disse, og slik få ledelsen til å vurdere sakene nøyere enn ellers, må revisor være oppmerksom på begrensningene i bevisverdien av uttalelser fra ledelsen, jf omtalen i revisjonsstandarden.

(Foretakets brevhode)

(Til revisor) (Dato)

I forbindelse med Deres revisjon av regnskapet for ABC AS pr. 31.12.XXXX, bekrefter vi² at regnskapet blir avlagt i overensstemmelse med det gjeldende rammeverket for økonomisk rapportering.

Vi bekrefter etter beste evne og overbevisning følgende uttalelser:

Ta her med uttalelser som er relevante for virksomheten. Slike uttalelser kan omfatte:

- *Vi erkjenner vårt ansvar for implementering og drift av intern kontroll-systemer som er utformet for å forhindre og avdekke misligheter og feil.*
- *Vi mener at virkningen av den ikke-korrigerte feilinformasjonen i regnskapet som revisor har avdekket under revisjonen, er uvesentlig, både enkeltvis og samlet, for regnskapet sett som helhet. En oppsummering av slike poster følger som vedlegg.*
- *Vi har gitt revisor opplysning om resultatene av våre vurderinger av risikoen for at regnskapet kan inneholde vesentlig feilinformasjon som følge av misligheter.*
- *Det har ikke forekommet uregelmessigheter hvor ledelse eller ansatte med betydningsfull rolle i intern kontroll er involvert, eller andre uregelmessigheter som kunne ha hatt vesentlig betydning for regnskapet.*
- *Vi har gitt revisor opplysning om alle viktige fakta vedrørende eventuelle misligheter eller mistanker om misligheter som vi er kjent med og som kan ha påvirket foretaket.*
- *Regnskapssystemet, registrerte opplysninger og all underliggende dokumentasjon samt alle referater fra generalforsamlinger og styremøter (dvs henholdsvis 15. mars XXXX og 30. september XXXX), har vært holdt tilgjengelig for Dem.*
- *Vi bekrefter fullstendigheten av opplysningene som er gitt om hvem som er foretakets nærstående parter og tilstrekkeligheten av opplysninger i regnskapet om nærstående parter og transaksjoner med disse.*
- *Regnskapet inneholder ikke vesentlige feil eller mangler.*
- *Selskapet har overholdt alle sider av kontraktmessige betingelser som kan ha vesentlig betydning for regnskapet i tilfelle manglende overholdelse. Det har ikke forekommet brudd på krav fastsatt av regulerende myndigheter som kan ha vesentlig betydning for regnskapene i tilfelle manglende overholdelse.*
- *Følgende er blitt behørig registrert og, når det er aktuelt, tilfredsstillende redegjort for i regnskapet:
(a) Eventuelle saldoer og transaksjoner med nærstående parter.*

² Tilføy om nødvendig ”på vegne av styret (eller tilsvarende organ)”

(b) Tap oppstått fra salgs- og kjøpsforpliktelser.

(c) Avtaler og opsjoner vedrørende tilbakekjøp av tidligere solgte eiendeler.

(d) Eiendeler stilt som sikkerhet.

- *Vi har ingen planer eller hensikter som kan medføre vesentlige endringer i balanseførte verdier eller klassifisering av eiendeler og gjeld.*
- *Vi har ingen planer om å nedlegge produktlinjer eller andre planer eller hensikter som vil medføre overflødig eller ukurant varelager. Ingen del av varebeholdningen er oppført til høyere verdi enn netto salgsverdi.*
- *Selskapet har tilfredsstillende hjemmel til alle eiendeler, og det er ingen pantsettelse av eller heftelser på selskapets eiendeler, med unntak av dem som fremgår av note X til regnskapet.*
- *Vi har på tilbørlig måte regnskapsført eller opplyst om alle forpliktelser, både aktuelle og latente, og har i note X til regnskapet gitt opplysninger om alle garantier avgitt til tredjeparter.*
- *Bortsett fra.... som er omtalt i.... i regnskapet og årsberetningen, har det ikke forekommet hendelser etter periodens utløp som medfører justeringer av, eller tilleggsopplysninger i, regnskapet eller i noter til regnskapet.*
- *Erstatningskravet vedrørende.... fra XYZ AS er fastsatt til totalt kr XXX som det er avsatt for i regnskapet. Det er ikke mottatt andre krav i forbindelse med rettssaker, og vi forventer heller ikke å motta slike krav.*
- *Det eksisterer ingen formelle eller uformelle bindinger eller sikkerhetsstillelser vedrørende noen av våre kontant-, bank- og verdipapirbeholdninger. Med unntak av opplysningene i note X til regnskapet har vi ingen andre kredittavtaler.*
- *Egne aksjer, utstedte konvertible obligasjoner og tilhørende gjenkjøpsopsjoner og avtaler samt sikkerhet stilt for garantier og andre krav er riktig regnskapsført og opplyst om i regnskapet.*

(daglig leder)

(økonomisjef)