

# RS 402 – Revisjon i foretak som benytter serviceorganisasjoner

(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	Punkt
Innledning	1-3
Vurderinger som foretas av revisor	4-10
Uttalelser fra serviceorganisasjonens revisor	11-18

RS 402 ”Revisjon i foretak som benytter serviceorganisasjoner” 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 til revisor i de tilfeller der foretaket benytter serviceorganisasjoner. Standarden beskriver også rapporter fra serviceorganisasjonens revisor som kan innhentes av foretakets revisor.
2. **For å kunne identifisere og vurdere risikoen for vesentlig feilinformasjon og utforme og gjennomføre videre revisjonshandlinger, må revisor ta hensyn til hvordan et foretaks bruk av en serviceorganisasjon påvirker foretakets interne kontroll.**
3. En klient kan benytte en serviceorganisasjon som utfører transaksjoner og påtar seg det tilknyttede rapporteringsansvaret, eller en som registrerer transaksjoner og behandler relaterte data (for eksempel en datasentral). Hvis foretaket benytter en serviceorganisasjon, kan visse overordnede retningslinjer, rutiner og dokumenter hos serviceorganisasjonen være relevante ved revisjon av klientens årsregnskap.

## Vurderinger som foretas av revisor

4. En serviceorganisasjon kan etablere og iverksette overordnede retningslinjer og rutiner som påvirker foretakets interne kontroll. Disse retningslinjene og rutinene er fysisk og operasjonelt atskilt fra foretaket. Når de tjenestene som tilbys fra serviceorganisasjonen begrenses til å registrere og bearbeide foretakets transaksjoner, og foretaket beholder godkjennelsesfunksjonen og rapporteringsansvaret, kan foretaket være i stand til å iverksette måleffektive overordnede retningslinjer og rutiner i sin egen organisasjon. Når serviceorganisasjonen utfører foretakets transaksjoner og påtar seg rapporteringsansvaret,

kan foretaket anse det nødvendig å bygge på serviceorganisasjonens overordnede retningslinjer og rutiner.

5. **For å kunne opparbeide seg en forståelse av foretaket og dets omgivelser må revisor ta standpunkt til betydningen av serviceorganisasjonens aktiviteter for foretaket og innvirkningen på revisjonen.** I den forbindelse opparbeider revisor seg en forståelse av følgende:
- Den type tjenester som utføres av serviceorganisasjonen.
  - Kontraktsbetingelsene og forholdet mellom foretak og serviceorganisasjon.
  - I hvilken utstrekning foretakets interne kontroll er i inngrep med ser
  - Foretakets interne kontroll som er relevant for serviceorganisasjonens aktiviteter, herunder:
    - De som får anvendelse på transaksjoner som behandles av serviceorganisasjonen.
    - Hvordan foretaket identifiserer og styrer risikoer knyttet til bruken av serviceorganisasjonen.
  - Serviceorganisasjonens dyktighet og finansielle styrke, herunder mulig virkning for foretaket hvis serviceorganisasjonen innstiller sin virksomhet.
  - Informasjon om serviceorganisasjonen, for eksempel slik informasjon som fremkommer i brukerinstruksjer og tekniske håndbøker.
  - Tilgjengelig informasjon om kontroller som er relevante for serviceorganisasjonens informasjonssystemer, som for eksempel generelle IT-kontroller og applikasjonskontroller.
6. Revisor vil også undersøke om det finnes rapporter fra serviceorganisasjonens revisor, internrevisorer eller offentlige myndigheter, for å innhente informasjon om serviceorganisasjonens interne kontroll og om dens drift og måleffektivitet. Når revisor har til hensikt å bygge på arbeid utført av internrevisjonen, gir RS 610 «Vurdering av internrevisjonens arbeid» veiledning om hvordan revisor skal vurdere hensiktsmessigheten ved internrevisorens arbeid i revisjonssammenheng.
- 6a. Den opparbeidede forståelsen kan føre til at revisor ved vurderingen av kontrollrisikoen fastslår at risikoen for vesentlig feilinformasjon ikke vil bli påvirket av kontroller hos serviceorganisasjonen. Hvis det er tilfelle, er det ikke nødvendig å ta ytterligere hensyn til denne standarden.
7. **Hvis revisor konkluderer med at serviceorganisasjonens aktiviteter er vesentlige for virksomheten og av betydning for revisjonen, må revisor opparbeide tilstrekkelig forståelse av foretaket og dets omgivelser, herunder foretakets interne kontroll, for å identifisere og vurdere risikoene for vesentlig feilinformasjon og utforme videre revisjonshandlinger for å håndtere den anslåtte risikoen.** Revisor vurderer risikoen for vesentlig feilinformasjon på regnskaps- og regnskapspåstandsnivå for transaksjonsklasser, kontosaldoer og tilleggsopplysninger.
8. Hvis den opparbeidede forståelsen ikke er tilstrekkelig, vil revisor vurdere behovet for å anmode serviceorganisasjonen om å la dens revisor gjennomføre risikovurderingshandlinger for å fremskaffe nødvendig informasjon, eller vurdere behovet for selv å besøke serviceorganisasjonen for å innhente informasjon. En revisor som ønsker

å besøke serviceorganisasjonen, bør anmode foretaket om å be serviceorganisasjonen gi revisor tilgang til nødvendig informasjon.

9. Revisor kan være i stand til å opparbeide seg tilstrekkelig forståelse av den interne kontrollen som påvirkes av serviceorganisasjonen, ved å lese en eventuell rapport fra serviceorganisasjonens revisor. Ved vurderingen av risikoene for vesentlig feilinformasjon i påstander som påvirkes av serviceorganisasjonens interne kontroller, kan revisor dessuten benytte en uttalelse fra serviceorganisasjonens revisor (ref pkt. 11 og 12). **Hvis revisor bygger på en uttalelse fra serviceorganisasjonens revisor, må revisor vurdere å undersøke dennes kompetanse i relasjon til det spesielle oppdrag vedkommende har påtatt seg.**
10. Når revisors risikovurdering inneholder en forventning om måleffektiviteten av serviceorganisasjonens kontroller eller når substanskontroller alene ikke gir tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis på påstandsnivå, innhenter revisor revisjonsbevis for kontrollenes måleffektivitet. Revisor kan også konkludere med at det vil være kostnadseffektivt å innhente revisjonsbevis gjennom tester av kontroller. Revisjonsbevis for kontrollers måleffektivitet kan innhentes ved å:
- Utføre tester av foretakets kontroll med serviceorganisasjonens aktiviteter.
  - Innhente en uttalelse fra serviceorganisasjonens revisor om måleffektiviteten av serviceorganisasjonens interne kontroll for de av serviceorganisasjonens aktiviteter som er relevante for revisjonen.
  - Besøke serviceorganisasjonen og utføre tester av kontroller.

## Uttalelser fra serviceorganisasjonens revisor

11. **Ved anvendelse av en uttalelse fra serviceorganisasjonens revisor, må revisor vurdere uttalelsens type og innhold.**
12. Uttalelsen fra serviceorganisasjonens revisor er vanligvis én av følgende to typer:

### **Type A - Uttalelse om utformingen og implementeringen av intern kontroll**

- (a) en beskrivelse av serviceorganisasjonens interne kontroll, vanligvis utarbeidet av ledelsen i serviceorganisasjonen, og
- (b) en uttalelse fra serviceorganisasjonens revisor om at:
- (i) ovennevnte beskrivelse er korrekt
  - (ii) de interne kontrollene er hensiktsmessig utformet for å nå de fastsatte målene, og
  - (iii) de interne kontrollene er implementert.

### **Type B - Uttalelse om utformingen, implementeringen og måleffektiviteten av intern kontroll**

- (a) en beskrivelse av serviceorganisasjonens interne kontroll, vanligvis utarbeidet av ledelsen i serviceorganisasjonen, og
- (b) en uttalelse fra serviceorganisasjonens revisor om at:
- (i) ovennevnte beskrivelse er korrekt
  - (ii) de interne kontrollene er hensiktsmessig utformet for å nå de fastsatte målene

- (iii) de interne kontrollene er implementert, og
- (iv) de interne kontrollene fungerer måleffektivt, basert på resultatet av testene av kontrollene. I tillegg til uttalelsen om måleffektivitet vil serviceorganisasjonens revisor angi hvilke tester av kontroller som er utført og resultatene av disse.

Uttalelsen fra serviceorganisasjonens revisor vil vanligvis inneholde bestemmelse om at bruken av rapporten skal være begrenset (vanligvis begrenset til ledelsen, serviceorganisasjonen og dens kunder og foretakets revisorer).

13. **Revisor må ta hensyn til omfanget av det arbeid serviceorganisasjonens revisor har utført, og evaluere nytten og hensiktsmessigheten av uttalelsen fra serviceorganisasjonens revisor.**
14. Mens type A-uttalelser kan være nyttige for revisor for å opparbeide seg en forståelse av den interne kontrollen, kan revisor ikke benytte slike uttalelser som revisjonsbevis for kontrollers måleffektivitet.
15. Type B-uttalelser kan derimot gi slikt revisjonsbevis, siden det er utført tester av kontroller. Når type B-uttalelser benyttes som revisjonsbevis for kontrollers måleffektivitet, vil revisor vurdere hvorvidt kontroller testet av serviceorganisasjonens revisor er relevante for foretakets transaksjoner, kontosaldoer, tilleggsopplysninger og tilhørende påstander og hvorvidt serviceorganisasjonens revisors tester av kontroller og resultatet av disse er dekkende. Med hensyn til det siste, er lengden av perioden som dekkes av serviceorganisasjonens revisors tester, og hvor lenge det er siden testene ble utført, viktig for vurderingen.
16. **For de testene av kontroller og resultatene som er av betydning, må revisor vurdere om type, tidspunkt for utførelse og omfanget av testene gir tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for den interne kontrollens måleffektivitet til å underbygge revisors anslåtte risikoer for vesentlig feilinformasjon.**
17. Serviceorganisasjonens revisor kan bli engasjert til å utføre substanskontroller til benyttelse for foretakets revisor. Slike oppdrag kan medføre utførelse av kontrollhandlinger som avtales mellom foretaket og dets revisor og serviceorganisasjonen og dens revisor.
18. **Når revisor bygger på en uttalelse fra serviceorganisasjonens revisor, skal han ikke henvise i revisjonsberetningen til foretakets revisors uttalelse vedrørende serviceorganisasjonen.**