

RS 710 – Sammenlignbare opplysninger

(Denne RS-en ble opprinnelig vedtatt av styret i DnR for revisjon av regnskap for perioder avsluttet 1. januar 2000 eller senere. Standarden er justert i samsvar med risikostandardene og gjelder for revisjon av regnskaper for perioder som begynner per eller etter 1. januar 2005.)

| Innhold | Punkt |
|--|-------|
| Innledning | 1–5 |
| Revisors oppgaver og plikter | 6–9 |
| Rapportering | 10–16 |
| Tilleggskrav i forbindelse med nyvalgt revisor | 17–19 |
| Tillegg for offentlig sektor | |

Vedlegg 1: Nærmere om rapportering av sammenlignbare opplysninger

Vedlegg 2: Eksempler på revisjonsberetninger

RS 710 "Sammenlignbare opplysninger" 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 revisors oppgaver og plikter i forbindelse med sammenlignbare opplysninger. Den behandler ikke de tilfeller hvor et sammendrag av årsregnskapet blir presentert sammen med det reviderte årsregnskapet (for veiledning henvises til RS 720 «Andre opplysninger i årsrapporten» og RS 800 «Revisors uttalelser ved revisjonsoppdrag med spesielle formål»).
2. **Revisor må ta standpunkt til hvorvidt de sammenlignbare opplysningene i all vesentlighet er i overensstemmelse med det aktuelle rammeverket for økonomisk rapportering.**
3. Denne standarden tar utgangspunkt i kravene i regnskapsloven § 6–6 «Sammenligning med foregående årsregnskap», men kan også legges til grunn ved delårsrapportering i den grad den passer. At sammenlignbare opplysninger presenteres i form av tilsvarende tall betyr at beløp og annen informasjon for foregående årsregnskap er tatt med som en del av årsregnskapet som revideres, om nødvendig omarbeidet for å bli sammenlignbare, og er ment å skulle leses i sammenheng med beløpene og andre opplysninger som gjelder dette året (heretter betegnet «siste års tall»). De tilsvarende tall presenteres ikke som fullstendige regnskaper som kan stå alene, men er en integrert del av siste årsregnskap og er kun ment å skulle leses i forbindelse med siste års tall.
Det vises til vedlegg 1 for en nærmere omtale av sammenlignbare opplysninger.

4. Sammenlignbare opplysninger blir presentert i overensstemmelse med det aktuelle rammeverket for økonomisk rapportering. I revisjonsberetningen omtales kun årsregnskapet for siste år.
5. Denne standarden gir veiledning om revisors oppgaver og plikter vedrørende sammenlignbare opplysninger og rapporteringen om dem etter regnskapslovens krav.

Revisors oppgaver og plikter

6. **Revisor må innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for at de tilsvarende tall er i overensstemmelse med det aktuelle rammeverket for økonomisk rapportering.** Omfanget av de revisjonshandlinger som utføres vedrørende de tilsvarende tall, er vesentlig mindre enn for revisjon av siste års tall og er normalt begrenset til å sikre at de tilsvarende tallene er riktig rapportert og klassifisert. Det innebærer at revisor må evaluere:
 - (a) om regnskapsprinsippene som er brukt for de tilsvarende tallene er konsistente med prinsippene som er anvendt siste år, eller om det er foretatt nødvendige omarbeidelser og/eller det er gitt tilstrekkelige tilleggsopplysninger; og
 - (b) om de tilsvarende tallene stemmer med beløpene og andre opplysninger som er presentert i foregående årsregnskap, eller om det er foretatt nødvendige omarbeidelser og/eller det er gitt tilstrekkelige tilleggsopplysninger.
7. Når foregående årsregnskap er revidert av en annen revisor, vil den nye revisor evaluere hvorvidt de tilsvarende tallene tilfredsstillende betingelsene i punkt 6 ovenfor og vil også følge veiledningen i RS 510 «Nye revisjonsoppdrag – inngående balanse».
8. Dersom regnskapet for foregående år ikke er revidert, vil den nye revisor likevel vurdere hvorvidt de tilsvarende tallene tilfredsstillende vilkårene i punkt 6 og vil også følge veiledningen i RS 510 «Nye revisjonsoppdrag – inngående balanse».
9. Dersom revisor under revisjonen av regnskapet for siste år blir oppmerksom på en mulig vesentlig feil i de tilsvarende tallene, vil revisor gjennomføre nødvendige revisjonshandlinger i tillegg.

Rapportering

10. **Siden revisors konklusjon gjelder årsregnskapet som helhet, inklusive tilsvarende tall, må revisor avgi en revisjonsberetning der de sammenlignbare opplysningene ikke omtales spesifikt.**
11. I revisjonsberetningen vil det spesifikt vises til de tilsvarende tallene kun under de omstendigheter som er beskrevet i punktene 12, 13, 15 (b), og 16 t.o.m. 19.
12. **Når revisjonsberetningen for foregående år inneholdt et forbehold eller negativ konklusjon om årsregnskapet, eller konkluderte med at revisor ikke kunne uttale seg om årsregnskapet, og årsaken til avviket fra normalberetningen**

- (a) **fortsatt eksisterer, og medfører avvik fra normalberetningen også vedrørende siste års tall, må revisjonsberetningen også inneholde tilsvarende formulering vedrørende de tilsvarende tallene**
 - (b) **fortsatt eksisterer, men ikke resulterer i avvik fra normalberetningen vedrørende siste års tall, må revisjonsberetningen tilpasses når det gjelder de tilsvarende tallene.**
- 13. Når revisjonsberetningen for foregående år inneholdt forbehold eller konkluderte med at revisor ikke kunne uttale seg om årsregnskapet, eller inneholdt negativ konklusjon om årsregnskapet, og årsaken til avvikene fra normalberetningen ikke lenger eksisterer og er tilbørlig behandlet i årsregnskapet, vil revisor i revisjonsberetningen for siste år normalt ikke henvise til det tidligere avviket fra normalberetningen. Dersom forholdet er vesentlig for siste årsregnskap, kan revisor ta med et presiseringsavsnitt som omtaler situasjonen.
- 14. Under revisjonen av siste årsregnskap kan revisor bli oppmerksom på en vesentlig feil som påvirker forrige årsregnskap som det tidligere er avgitt normalberetning på.
- 15. **I en slik situasjon må revisor vurdere retningslinjene i RS 560 «Hendelser etter balansedagen», og**
 - (a) **dersom forrige årsregnskap er korrigert og det er avgitt ny revisjonsberetning, må revisor innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for at de tilsvarende tallene stemmer med det endrede årsregnskapet**
 - (b) **dersom forrige årsregnskap ikke er endret, og de tilsvarende tallene ikke er behørig omarbeidet og/eller tilstrekkelige tilleggsopplysninger ikke er blitt gitt, må revisor avgi en revisjonsberetning til siste årsregnskap som er tilpasset når det gjelder de tilsvarende tallene.**
- 16. Dersom, under de omstendigheter som er beskrevet i punkt 14, forrige årsregnskap ikke er endret og ny revisjonsberetning ikke er avgitt, men de tilsvarende tallene er behørig omarbeidet og/eller det er gitt tilstrekkelige tilleggsopplysninger i siste års regnskap, kan revisor ta med et presiseringsavsnitt som beskriver forholdene og henvise til relevante tilleggsopplysninger i siste årsregnskap. I denne forbindelse vil revisor også vurdere retningslinjene i RS 560 «Hendelser etter balansedagen».

Tilleggskrav i forbindelse med nyvalgt revisor

Forrige årsregnskap er revidert av en annen revisor

- 17N. Den nyvalgte revisor vil i sin beretning normalt ikke henvise til den foregående revisors beretning vedrørende de tilsvarende tall.

Forrige årsregnskap er ikke revidert

18. **Når forrige årsregnskap ikke er revidert, må revisor i sin revisjonsberetning opplyse at de tilsvarende tallene ikke er revidert.** En slik uttalelse fritar imidlertid ikke revisor fra kravet om å gjennomføre tilfredsstillende revisjonshandlinger vedrørende siste års

åpningsbalanse. Det bør gis klare opplysninger i årsregnskapet om at de tilsvarende tallene ikke er revidert.

19. **Dersom den nye revisor blir klar over at de tilsvarende tallene inneholder vesentlig feil, må revisor anmode ledelsen om å omarbeide de tilsvarende tallene eller, dersom ledelsen nekter å gjøre dette, tilpasse revisjonsberetningen etter forholdene.**
20. Punkt 20-32 er ikke aktuelt for Norge og er følgelig ikke oversatt.

Forholdet til offentlig sektor

- 1N. I standardens pkt 3 vises det til kravene i regnskapsloven § 6–6 om sammenligning med foregående årsregnskap.

I offentlig sektor kan det forekomme andre krav om sammenlignbare opplysninger. I drifts- og kapitalregnskapet for kommuner og fylkeskommuner skal beløpene fra budsjettet for det aktuelle regnskapsåret oppgis, i tillegg til foregående års regnskapstall. Normene og veiledningen som er gitt i denne standarden vil også, så langt de passer, gjelde for revisors oppgaver og plikter i forhold til de sammenlignbare budsjettbeløp.

- 2N. Ved kontroll av budsjettbeløpene i kommunens/fylkeskommunens årsregnskap vil revisor særlig påse at disse stemmer med endelig budsjett slik det fremstår etter gyldige budsjettvedtak/budsjettendringer fattet på riktig beslutningsnivå.

Vedlegg 1

Nærmere om rapportering av sammenlignbare opplysninger

1. Sammenlignbare opplysninger som dekker én eller flere foregående perioder gir regnskapsbrukerne den nødvendige informasjon til å avdekke trender og endringer som påvirker et foretak over en tidsperiode.
2. Sammenlignbarhet og konsistens er ønskede kvaliteter ved økonomisk informasjon. At informasjon er sammenlignbar betyr at den har visse kvalitative fellestrekk som gjør det mulig for mottakeren å foreta en kvantitativ vurdering av fellestrekkene. Sammenligning består normalt av en kvantitativ vurdering av de felles karakteristika. Konsistens, f.eks. ved bruk av regnskapsprinsipper fra en periode til en annen, og vedrørende lengden på rapporteringsperioden, er en forutsetning for at regnskapsdata fra forskjellige perioder skal være sammenlignbare.
3. De tilsvarende tall for foregående årsregnskap er en integrert del av siste årsregnskap og må leses i sammenheng med beløpene og annen informasjon som gjelder siste år. Detaljnivået for tilsvarende beløp og tilleggsopplysninger blir primært bestemt av deres relevans for tallene i siste årsregnskap.

Vedlegg 2

Eksempler på revisjonsberetninger

Eksempel A Eksempel på beretning for omstendighetene beskrevet i avsnitt 12 (a)

«Til generalforsamlingen i ABC AS

REVISJONSBERETNING FOR XXXX

Vi har revidert årsregnskapet for ABC AS for regnskapsåret XXX1, som viser et overskudd på kr xxx. Vi har også revidert opplysningene i årsberetningen om årsregnskapet, forutsetningen om fortsatt drift og forslaget til anvendelse av overskuddet. Årsregnskapet består av resultatregnskap, balanse, kontantstrømoppstilling og noteopplysninger. Regnskapslovens regler og god regnskapsskikk i Norge er anvendt ved utarbeidelsen av regnskapet. Årsregnskapet og årsberetningen er avgitt av selskapets styre og daglig leder. Vår oppgave er å uttale oss om årsregnskapet og øvrige forhold i henhold til revisorlovens krav.

Vi har utført revisjonen i samsvar med lov, forskrift og god revisjonsskikk i Norge, herunder revisjonsstandarder vedtatt av Den norske Revisorforening. Revisjonsstandardene krever at vi planlegger og utfører revisjonen for å oppnå betryggende sikkerhet for at årsregnskapet ikke inneholder vesentlig feilinformasjon. Revisjon omfatter kontroll av utvalgte deler av materialet som underbygger informasjonen i årsregnskapet, vurdering av de benyttede regnskapsprinsipper og vesentlige regnskapsestimer, samt vurdering av innholdet i og presentasjonen av årsregnskapet. I den grad det følger av god revisjonsskikk omfatter revisjon også en gjennomgåelse av selskapets formuesforvaltning og regnskaps- og intern kontrollsystemer. Vi mener at vår revisjon gir et forsvarlig grunnlag for vår uttalelse.

Som omtalt i note X til årsregnskapet er det ikke foretatt avskrivning i årsregnskapet, noe som etter vår mening ikke er i samsvar med god regnskapsskikk. Beslutningen om ikke å avskrive ble tatt av ledelsen ved begynnelsen av foregående regnskapsår og medførte at vi tok forbehold i vår revisjonsberetning til årsregnskapet for det året. Basert på lineær avskrivning med årlige satser på 5% for bygningen og 20% for utstyret, skulle årets underskudd vært økt med aaa i XXX1 og bbb i XXX0, anleggsmidlene skulle vært redusert med akkumulert avskrivning ccc i XXX1 og ddd i XXX1, og det akkumulerte underskudd skulle vært økt med eee i XXX1 og fff i XXX0.

Vi mener at

- årsregnskapet, med unntak for virkningen på årsregnskapet av forholdene som er omtalt i forrige avsnitt, er avgitt i samsvar med lov og forskrifter, og gir et rettviseende bilde av selskapets økonomiske stilling 31. desember XXX1 og for resultatet og kontantstrømmene i regnskapsåret i overensstemmelse med god regnskapsskikk i Norge

- ledelsen har oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger i samsvar med lov og god bokføringsskikk i Norge
- opplysninger i årsberetningen om årsregnskapet, forutsetningen om fortsatt drift og forslaget til anvendelse av overskuddet er konsistente med årsregnskapet og er i samsvar med lov og forskrifter.

(Sted og dato)

(Revisors underskrift)»

Eksempel B Eksempel på beretning for situasjonen beskrevet i avsnitt 12 (b)

«Til generalforsamlingen i ABC AS

REVISJONSBERETNING FOR XXX1

Vi har revidert årsregnskapet for ABC AS for regnskapsåret XXX1, som viser et overskudd på kr xxx. Vi har også revidert opplysningene i årsberetningen om årsregnskapet, forutsetningen om fortsatt drift og forslaget til anvendelse av overskuddet. Årsregnskapet består av resultatregnskap, balanse, kontantstrømoppstilling og noteopplysninger. Regnskapslovens regler og god regnskapskikk i Norge er anvendt ved utarbeidelsen av regnskapet. Årsregnskapet og årsberetningen er avgitt av selskapets styre og daglig leder. Vår oppgave er å uttale oss om årsregnskapet og øvrige forhold i henhold til revisorlovens krav.

Vi har utført revisjonen i samsvar med lov, forskrift og god revisjonsskikk i Norge, herunder revisjonsstandarder vedtatt av Den norske Revisorforening. Revisjonsstandardene krever at vi planlegger og utfører revisjonen for å oppnå betryggende sikkerhet for at årsregnskapet ikke inneholder vesentlig feilinformasjon. Revisjon omfatter kontroll av utvalgte deler av materialet som underbygger informasjonen i årsregnskapet, vurdering av de benyttede regnskapsprinsipper og vesentlige regnskapsestimer, samt innholdet i og presentasjonen av årsregnskapet. I den grad det følger av god revisjonsskikk, omfatter revisjon også en gjennomgåelse av selskapets formuesforvaltning og regnskaps- og intern kontroll-systemer. Vi mener at vår revisjon gir et forsvarlig grunnlag for vår uttalelse.

Siden vi ble valgt til revisor for selskapet i løpet av XXX0, hadde vi ikke mulighet for å være til stede ved varetellingen ved begynnelsen av regnskapsåret XXX0 eller til å skaffe oss den nødvendige sikkerhet for kvanta på lager på annen måte. Siden inngående varebeholdning inngår i beregningen av driftsresultatet, hadde vi ikke grunnlag for å ta standpunkt til hvorvidt det kunne være behov for justeringer av driftsresultatet for XXX0. Vår revisjonsberetning til årsregnskapet for 19X0 reflekterte dette.

Vi mener at

- årsregnskapet, med unntak for den mulige effekt på de tilsvarende tall for XXX0 av eventuelle justeringene av resultatet for XXX0, er avgitt i samsvar med lov og

forskrifter og gir et rettvisende bilde av selskapets økonomiske stilling 31. desember XXX1 og for resultatet og kontantstrømmene i regnskapsåret i overensstemmelse med god regnskapsskikk

- ledelsen har oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger i samsvar med lov og god bokføringskikk i Norge
- opplysningene i årsberetningen om årsregnskapet, forutsetningen om fortsatt drift og forslaget til anvendelse av overskuddet er konsistente med årsregnskapet og er i samsvar med lov og forskrifter.

(Sted og dato)

(Revisors underskrift og tittel)»