

Forord

til standarder for kvalitetskontroll, revisjon, attestasjon og beslektede tjenester

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

Innhold	Punkt
Innledning	1-3
Revisjonskomiteen	4-7
Begrepet ”god revisjonsskikk”	8-12
Lovgivning	13-17
Autoritet knyttet til standardene	18-27
Autoritet knyttet til uttalelser	28-29
Andre dokumenter publisert av DnR	30
Arbeidsprosedyrer	31-33
Stemmeregler	34

Innledning

1. Hensikten med dette forordet er å beskrive grunnlaget for utarbeidelsen av standarder for kvalitetskontroll, revisjon, attestasjon og beslektede tjenester; forholdet mellom standardene og lovgivningen om revisors oppgaver og plikter; og standardenes autoritet.
2. Standarder for kvalitetskontroll, revisjon, attestasjon og beslektede tjenester utarbeides av Revisjonskomiteen, en permanent komité som er underlagt styret i Den norske Revisorforening (DnR). Standardene er basert på de internasjonale standardene utgitt av International Assurance and Auditing Standards Board (IAASB). Målet til IAASB er å bidra til en verdensomspennende utvikling og forbedring av revisjonsprofesjonen gjennom ensartede standarder, som skal sette revisjonsprofesjonen i stand til å yte tjenester av høy kvalitet i samfunnets interesse. IAASBs forord til de internasjonale standardene finnes på www.revisornett.no.
3. Standarder og uttalelser gjelder for oppdrag innen revisjon, attestasjon og beslektede tjenester som utføres i henhold til oppdragstandardene slik de er definert i pkt 24. En revisor må ikke hevde at oppdragsstandardene er fulgt uten at alle oppdragsstandardene som er relevante for oppdraget er overholdt.

Revisjonskomiteen

4. Revisjonskomiteen er etablert av styret i DnR.
5. Styret oppnevner lederen av og medlemmene i Revisjonskomiteen. Medlemmene utpekes normalt for to år av gangen dersom styret ikke beslutter noe annet.
6. Komiteen er underlagt styret, og har som hovedfunksjon å fungere som saksforberedende organ for styret.
7. Revisjonskomiteens mandat fastsettes av styret.

Begrepet ”god revisjonsskikk”

8. Revisorloven § 5-2 fastsetter at revisjonen skal utføres etter beste skjønn og i samsvar med god revisjonsskikk.

9. Revisorlovutvalgets intensjon (NOU 1997:9) var at god revisjonsskikk skulle baseres på revisjonsstandardene, som igjen er basert på de internasjonale revisjonsstandardene. I Odelstingsproposisjonen (Ot prp nr 75 (1997-98)) uttalte imidlertid departementet at revisjonsstandardene ikke til enhver tid nødvendigvis vil utgjøre det viktigste holdepunktet i den rettslige standarden god revisjonsskikk. Departementet introduserte derfor den generelle bestemmelsen om at revisjonen skal utføres "etter beste skjønn". Stortingets finanskomité ga uttrykk for at dette må forstås slik at det ikke åpner for at revisor skal kunne innskrenke god revisjonsskikk basert på skjønn.
10. Revisor skal utføre "sin virksomhet" i samsvar med god revisjonsskikk. Begrepet "god revisjonsskikk" dekker således utførelse av revisjonsoppdrag, attestasjonsoppdrag og utførelse av beslektede tjenester.
11. Den rettslige standard "god revisjonsskikk" forutsettes å ha et dynamisk innhold. Revisorene har fått en direkte oppfordring til å lede den faglige utvikling i en retning som er hensiktsmessig for samfunnet. Revisjonsstandardene tar sikte på å konkretisere innholdet i den rettslige standarden.
12. Hvilke handlinger som er nødvendige for å utføre en revisjon i henhold til god revisjonsskikk, må således bestemmes av revisor under hensyn til krav i lov og forskrifter, kravene i revisjonsstandardene, krav fra autoritative instanser, og der det er aktuelt, vilkårene for revisjonsoppdraget og krav til rapporteringen. Enkelte av revisors oppgaver og plikter og kravene til rapportering er direkte regulert i aksje- og regnskapslov og annen særlovgivning.

Lovgivning

13. Det er en omfattende lovbestemt revisjonsplikt i Norge, og revisors oppgaver og plikter, herunder krav til rapportering, er følgelig i de fleste tilfeller lovregulert. Kravene i lover og forskrifter går foran enhver revisjonsstandard. Det er innholdet i den rettslige standard "god revisjonsskikk" som revisjonsstandardene tar sikte på å utforme. "God revisjonsskikk" kan utvikle seg i forhold til gjeldende lover og regler, slik at enkelte krav i revisjonsstandardene kan være strengere enn de detaljerte krav som stilles i lovgivningen. I slike tilfeller må revisjonsstandardene følges.
14. Når standardene utarbeides, påses det at innholdet ikke er i konflikt med bestemmelser om revisjon gitt i lov eller med hjemmel i lov. Selv om revisjonsstandardene er tilpasset lovreglene, er det på enkelte punkter i standardene henvist til sentrale bestemmelser i lov eller forskrift ved hjelp av såkalte N-punkter, eller de er gjengitt i fotnoter. Hensikten er å henlede oppmerksomheten til sentrale lovkrav og viktige detaljregler i lovgivningen som utfyller revisjonsstandardene. Denne presentasjonsmåten er valgt slik at selve revisjonsstandardene ikke må endres som følge av eventuelle nye lover og forskrifter som ikke inneholder reelle endringer. Henvisningene kan følgelig i slike tilfeller endres uten fornyet behandling av den enkelte revisjonsstandard.
15. Gjennom de tilpasninger som gjennomføres i de norske revisjonsstandardene med sikte på å bringe disse i samsvar med gjeldende lover og regler, er revisjonsstandardene forankret i lovgivningen. Det er profesjonens ansvar å påse at revisjonsstandardene ligger innenfor den til enhver tid gjeldende lovgivning.
16. Revisor skal se etter at den revisjonspliktige har ordnet formuesforvaltningen på en betryggende måte og med forsvarlig kontroll. Foretakets styrende organer har ansvaret for forvaltning og intern kontroll. Revisors rapporterer til foretaket mangler ved den interne kontroll som revisor avdekker gjennom sitt arbeid, som kan føre til vesentlige feil og uregelmessigheter i regnskapet. At revisor skal gjøre foretaket spesielt oppmerksom på årsakssammenheng mellom mangler ved den interne kontroll og

mulige vesentlige feil i regnskapet, har sammenheng med at revisor vurderer virksomhetens interne kontroll i forbindelse med revisjonen av regnskapet. Revisors plikter i forhold til foretakets interne kontroll fremgår av RS 315 "Forståelse av foretaket og dets omgivelser og vurdering av risikoene for vesentlig feilinformasjon". Forvaltningspregede forhold utover dette granskes når de kan ha betydning for regnskapet og gjennomføringen av revisjonen. Det kan for eksempel ha innvirkning på regnskapet når foretaket bryter lover og forskrifter slik det fremgår RS 250 "Vurdering av lover og forskrifter ved revisjon av regnskaper".

17. Revisor skal vurdere om den revisjonspliktiges ledelse har oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger i samsvar med lov og forskrifter.

Autoritet knyttet til standardene

18. Revisjonsstandarder (RS-er) skal anvendes ved revisjon av historisk økonomisk informasjon. Revisjonsstandardene er i utgangspunktet en nøyaktig oversettelse av de internasjonale revisjonsstandardene. Særnorske behov og krav kan tilsi at det utarbeides spesielle standarder. Et eksempel er RS 801 «Revisors kontroll med skatter og avgifter». Revisors oppgaver og plikter når det gjelder kontroll med skatter og avgifter, som betraktes som et revisjonsoppdrag med spesielt formål, er så viktig at innholdet og omfanget av revisors arbeid må fastlegges i egen standard. I enkelte tilfeller kan norsk lovgivningen stille strengere krav til utførelsen av revisjonsoppdraget enn de internasjonale revisjonsstandardene. I slike tilfeller er det nødvendig å avvike fra den internasjonale revisjonsstandard. Slike avvik merkes tydelig og angis normalt som et såkalt N-punkt. Fotnoter anvendes også i enkelte tilfeller.
19. Standarder for begrenset revisjon skal anvendes ved begrenset revisjon av historisk økonomisk informasjon.
20. Standarder for attestasjonsoppdrag skal anvendes ved attestasjonsoppdrag som vedrører andre forhold enn historisk økonomisk informasjon.
21. Standarder for beslektede tjenester skal anvendes ved oppdrag der avtalte kontrollhandlinger anvendes på informasjon og ved andre beslektede tjenester.
22. Revisjonsstandarder, standarder for attestasjonsoppdrag, standarder for begrenset revisjon og standarder for beslektede tjenester kalles med en fellesbetegnelse oppdragsstandarder.
23. Oppdragsstandardene overstyrer ikke revisorloven eller annet lovverk.
24. Standarder for kvalitetskontroll skal anvendes på alle tjenester som dekkes av oppdragsstandardene.
25. Oppdragsstandardene består av grunnleggende prinsipper og nødvendige revisjonshandlinger (skrevet med uthevet skrift), med tilhørende veiledning i form av forklarende og annen tekst inkludert vedlegg. Grunnleggende prinsipper og nødvendige revisjonshandlinger må fortolkes på bakgrunn av den forklarende og utfyllende teksten som gir veiledning for anvendelsen. Det må derfor tas hensyn til hele teksten i en standard for å forstå og anvende de grunnleggende prinsippene og nødvendige revisjonshandlingene.
26. Oppdragsstandardene er av en slik karakter at revisorer må utøve profesjonelt skjønn i anvendelsen av dem. For mer måleffektivt å oppnå formålet med oppdraget kan en revisor under spesielle omstendigheter finne det nødvendig å avvike fra grunnleggende prinsipper eller nødvendige revisjonshandlinger i en standard. Når en slik situasjon oppstår, må revisoren være forberedt på å forsvare avviket.

27. De offentlige tilleggene i revisjonsstandardene er i utgangspunkt en oversettelse av de offentlige tilleggene i de internasjonale revisjonsstandardene. Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) samarbeider med DnR om vurdering av behovet for norske tilpasninger i tilleggene for offentlig sektor. Standardene med tillegg for offentlig sektor gjelder ved revisjon av regnskaper i kommuner og fylkeskommuner. Hvis det ikke er tilføyd noen tillegg for offentlig sektor, skal den standarden anvendes slik den er skrevet også for oppdrag i offentlig sektor.

Autoriteten knyttet til uttalelser

28. Revisjonsuttalelser (RSU-er) blir utgitt for å rettlede revisorer og gi dem praktisk hjelp til å implementere RS-er og å fremme god revisjonsskikk. Revisjonsuttalelser (RSU-er) er i utgangspunktet en nøyaktig oversettelse av International Audit Practice Statements. Uttalelser for begrenset revisjon, attestasjonsoppdrag og beslektede tjenester har samme formål ved implementeringen av øvrige standarder.
29. Revisorer bør være oppmerksomme på og vurdere uttalelser som gjelder for oppdraget. Revisorer som ikke vurderer og anvender veiledningen som er inkludert i en relevant uttalelse, må være forberedt på å forklare hvordan de har handlet i overensstemmelse med de grunnleggende prinsippene og nødvendige revisjonshandlingene i oppdragsstandard(e) som uttalelsen omtaler.

Andre dokumenter publisert av DnR

30. Andre dokumenter, for eksempel sirkulærer, blir publisert av DnR for å bidra til diskusjon angående revisjon, attestasjon og beslektede tjenester og kvalitetskontrollspørsmål som har innvirkning på revisorprofesjonen, etablert kunnskap, eller for å beskrive forhold av interesse knyttet til revisjon, attestasjon, beslektede tjenester og kvalitetskontroll som har innvirkning på revisorprofesjonen. Dokumentene etablerer ikke noen grunnleggende prinsipper eller nødvendige revisjonshandlinger som skal følges i oppdrag innen revisjon, attestasjon eller beslektede tjenester.

Arbeidsprosedyrer

31. Basert på internasjonale standarder for kvalitetskontroll, revisjon, attestasjonsoppdrag og beslektede tjenester utarbeider DnRs Revisjonskomité standarder for kvalitetskontroll, revisjon (RS-er), attestasjon og beslektede tjenester, med tilhørende uttalelser.
32. Utarbeidelsen av standardene er gjenstand for en bred komitébehandling og høringsprosedyre. Standarder sendes til høring til utøvere, en bred krets av brukere av revisors tjenester og offentlige myndigheter. Høringsfristen er vanligvis 60 til 90 dager. Forslag til standarder kan oppfattes som veiledende, men får virkning som standarder først fra tidspunktet for ikrafttredelse. Tidsrommet fra utsendelse som forslag til standard til ikrafttredelse som endelig standard, vil normalt ligge innenfor ett år. I enkelte tilfeller kan høringsrunden vise at det kreves betydelige endringer, og standardene vil i så fall bli utsendt som nye forslag til standarder.
33. På bakgrunn av høringskommentarene bearbeides forslagene og vedtas deretter av styret i DnR som standarder.

Stemmeregler

34. I DnRs styre er stemmegivning underlagt vanlige flertallsregler. Styret består av styreleder og 9 styremedlemmer. Styret er vedtaksført når minst 6 medlemmer,

eventuelt varamedlemmer - derav styrelederen eller en nestleder - er til stede. I tilfelle stemmelikhet har styrelederen - respektive møteleder - dobbeltstemme.