

RS 510 – Nye revisjonsoppdrag – inngående balanse

(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
Revisjonshandlinger	4-10
Revisors konklusjon og rapportering	11-14

RS 510 "Nye revisjonsoppdrag – inngående balanse" 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. Denne standarden fastsetter normer og gir veiledning for revisjon av inngående balanse når årsregnskapet revideres for første gang eller når årsregnskapet i siste regnskapsperiode ble revidert av en annen revisor. Standarden bør også benyttes slik at revisor kan bli oppmerksom på latente forhold og forpliktelser som eksisterer ved periodens begynnelse. Standarden omfatter ikke revisjons- og rapporteringskrav vedrørende sammenligningstall.
2. **Ved nye revisjonsoppdrag må revisor innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for at:**
 - (a) **inngående balanse ikke inneholder feilinformasjon som i vesentlig grad påvirker inneværende periodes regnskap,**
 - (b) **foregående periodes utgående balanse er korrekt overført til inneværende periode eller, når det er nødvendig etter god regnskapsskikk, er blitt korrigert, og**
 - (c) **forsvarlige regnskapsprinsipper er benyttet konsekvent eller at det er tilbørlig redegjort for endringer i regnskapsprinsipper og at endringene er presentert på en tilfredsstillende måte med tilstrekkelige tilleggsopplysninger.**
3. «Inngående balanse» er de saldoer som foreligger ved begynnelsen av perioden. Inngående balanse baseres på utgående balanse for foregående periode og reflekterer effekten av:
 - a) foregående periodes transaksjoner
 - b) benyttede regnskapsprinsipper i foregående periode.

Ved nye oppdrag vil ikke revisor tidligere ha innhentet revisjonsbevis som underbygger inngående balanse.

Revisjonshandlinger

4. Tilstrekkelighet og hensiktsmessighet av de revisjonsbevis revisor har behov for å innhente for å bekrefte inngående balanse er avhengig av forhold som:
 - De regnskapsprinsipper foretaket benytter.
 - Om foregående periodes regnskap ble revidert, og i så fall om revisjonsberetningen avviker fra normalberetningen.
 - Regnskapspostenes art og risiko for vesentlig feilinformasjon i inneværende periodes regnskap.
 - Inngående balanses vesentlighet i forhold til inneværende periodes regnskap.
5. Revisor vil ha behov for å vurdere hvorvidt inngående balanse gjenspeiler bruk av forsvarlige regnskapsprinsipper og at disse benyttes konsekvent i inneværende periodes regnskap. Når regnskapsprinsipper eller anvendelsen av disse endres, vil revisor vurdere hvorvidt endringene er forsvarlige, tilbørlig redegjort for og om endringene er presentert på en tilfredsstillende måte med tilstrekkelige tilleggsopplysninger.
6. Når tidligere periodes regnskap ble revidert av en annen revisor, er det mulig at nåværende revisor kan være i stand til å oppnå tilstrekkelig hensiktsmessig revisjonsbevis om inngående balanse ved å kontrollere den tidligere revisors arbeidspapirer. Under slike omstendigheter vil nåværende revisor også vurdere den tidligere revisors kompetanse og uavhengighet. Dersom foregående periodes revisjonsberetning avviker fra normalberetningen, vil revisor i inneværende periode være spesielt oppmerksom på det forhold som medførte avviket.
7. Før kommunikasjon med den tidligere revisor, må den nåværende revisor vurdere god revisorskikk.
8. Når tidligere periodes regnskap ikke har vært revidert, eller når revisor ikke får tilfredsstillende bevis ved bruk av de revisjonshandlinger som er beskrevet under punkt 6, vil revisor ha behov for å utføre andre revisjonshandlinger, som de som diskuteres i punkt 9. og 10.
9. For omløpsmidler og kortsiktig gjeld kan det vanligvis innhentes noe revisjonsbevis i inneværende periode. For eksempel kan innbetalinger fra kunder og utbetalinger til leverandører i løpet av inneværende periode utgjøre et visst revisjonsbevis for gyldighet, tilhørighet, fullstendighet og verdsettelse av kundefordringer og leverandørgjeld ved periodens begynnelse. Varelageret vil det imidlertid være vanskeligere for revisor å få tilfredsstillende bevis for ved periodens begynnelse. Det er derfor vanligvis nødvendig med ytterligere revisjonshandlinger som å observere en varetelling og avstemme resultatet tilbake til lagerbeholdning ved begynnelsen av perioden, gjennomføre revisjonshandlinger i forhold til verdsettelsen av varebeholdningen i begynnelsen av perioden og gjennomføre revisjonshandlinger vedrørende bruttofortjeneste og periodisering. En kombinasjon av disse revisjonshandlingene kan gi tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis.
10. For anleggsmidler og langsiktig gjeld, slik som fast eiendom, investeringer og langsiktige lån, vil revisor vanligvis kontrollere det regnskapsmaterialet og annen informasjon som

underbygger den inngående balansen. I enkelte tilfeller vil revisor være i stand til å oppnå bevis for inngående balanse ved eksterne bekreftelser, for eksempel ved langsiktig gjeld og investeringer. I andre tilfeller kan revisor ha behov for å utføre tilleggshandlinger.

Revisors konklusjon og rapportering

11. **Dersom revisor etter å ha utført sine revisjonshandlinger, inklusive de som er nevnt ovenfor, ikke er i stand til å oppnå tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for inngående balanse, må revisor avgi**

(a) **en beretning med forbehold, for eksempel:**

«Vi har revidert

Med det unntak som er drøftet i det følgende avsnitt har vi utført revisjonen i samsvar med revisorloven og god revisjonsskikk. God revisjonsskikk krever

Fjorårets årsregnskap er ikke revidert av oss, og på grunn av mangelfull dokumentasjon har vi ikke kunnet verifisere deler av inngående balanse.

Vi mener at

- årsregnskapet, med unntak for virkningene av en eventuell justering som vi kunne ansett nødvendig hvis vi hadde hatt mulighet til å verifisere inngående balanse, er avgitt i samsvar med lov og forskrifter og gir et uttrykk for selskapets (og konsernets) økonomiske stilling 31. desember xxxx og for resultatet og kontantstrømmene i regnskapsåret i overensstemmelse med god regnskapsskikk
- ledelsen, med unntak av dokumentasjon av inngående balanse, har oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger i samsvar med det aktuelle rammeverket for økonomisk rapportering
- 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.

eller

b) **en beretning som konkluderer med at revisor ikke kan uttale seg om årsregnskapet og årsberetningen.**

12. Dersom inngående balanse inneholder feilinformasjon som vesentlig påvirker innværende periodes regnskap, bør revisor informere ledelsen om dette og, etter å ha fått ledelsens tillatelse, informere den tidligere revisor, dersom **årsregnskapet** var revidert. **Dersom det ikke er tilbørlig redegjort for effekten av feilinformasjonen og virkningen ikke er presentert på en tilfredsstillende måte med tilstrekkelige tilleggsopplysninger, må revisor avgi en beretning med forbehold eller en beretning med negativ uttalelse om årsregnskapet og årsberetningen.**

13. **Dersom inneværende periodes regnskapsprinsipper ikke er konsistente med inngående balanse og dersom det ikke er tilbørlig redegjort for endringen og den ikke er presentert på en tilfredsstillende måte med tilstrekkelige tilleggsopplysninger, må revisor avgi en beretning med forbehold eller med negativ uttalelse om årsregnskapet og årsberetningen.**

14. Dersom revisjonsberetningen for foregående periode avviker fra normalberetningen, vil revisor vurdere effekten av dette på inneværende periodes regnskap. For eksempel, dersom avviket skyldes en begrensning i revisjonsomfanget, som for eksempel at det ikke lot seg gjøre å verifisere inngående balanse i foregående periode, trenger ikke revisor å ta forbehold eller avgi negativ uttalelse om årsregnskapet og årsberetningen i inneværende periodes revisjonsberetning. **Dersom imidlertid et avvik fra normalberetningen for forrige periodes regnskaper fortsatt er relevant og vesentlig for inneværende periodes regnskap, må revisjonsberetningen avvike fra normalberetningen på samme måte i denne perioden.**