

RS 550 – Nærstående parter

(Denne RS-en ble opprinnelig vedtatt av styret i DnR for revisjon av regnskap for perioder som begynner per eller etter 1. januar 1999. 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	1-6
Eksistens av og opplysning om nærstående parter	7-8
Transaksjoner med nærstående parter	9-12
Kontroll av identifiserte transaksjoner med nærstående parter	13-14
Uttalelser fra ledelsen	15
Revisors konklusjoner og rapportering	16
Tillegg for offentlig sektor	

RS 550 "Nærstående parter" 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 plikter og revisjonshandlinger når det gjelder nærstående parter og transaksjoner med slike parter uavhengig av hvorvidt "International Accounting Standard" (IAS) 24, "Related Party Disclosure," eller tilsvarende krav, er en del av det gjeldende rammeverk for økonomisk rapportering
2. **Revisor må utføre revisjonshandlinger for å innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis vedrørende ledelsens identifikasjon av og opplysning om nærstående parter, og om virkningen av transaksjoner med nærstående parter som er av vesentlig betydning for årsregnskapet.** Det kan imidlertid ikke forventes at revisor skal avdekke alle transaksjoner med nærstående parter.
3. Som det fremgår av RS 200 «Formål og generelle prinsipper for revisjon av regnskaper» forekommer det under visse omstendigheter begrensninger som kan påvirke revisjonsbevisenes evne til å underbygge konklusjoner om visse påstander. Det kan hefte usikkerhet ved fullstendigheten av opplysninger om nærstående parter. Derfor vil de revisjonshandlingene som er nevnt i denne standarden, kun gi tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for disse opplysningene når revisor ikke har fått kjennskap til omstendigheter som:
 - (a) Øker risikoen for vesentlige feil utover det som normalt vil forventes, eller
 - (b) indikerer at det har forekommet vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet vedrørende nærstående parter.

Dersom det er indikasjon på at slike omstendigheter eksisterer, må revisor gjennomføre utvidede eller ytterligere revisjonshandlinger som er hensiktsmessige etter omstendighetene.

4. To parter er nærstående dersom en av partene har bestemmende eller betydelig innflytelse på den andre partens strategi eller operative valg.
5. Ledelsen har ansvar for å identifisere og gi opplysninger om nærstående parter og transaksjoner med slike parter. Dette ansvaret krever at ledelsen må etablere en tilfredsstillende intern kontroll for å sikre at transaksjoner med nærstående parter blir identifisert i informasjonssystemet og opplyst om i årsregnskapet.
6. Revisor trenger å ha tilstrekkelig forståelse av foretaket og dets omgivelser til å være i stand til å identifisere de hendelser, transaksjoner og rutiner som kan resultere i risiko for vesentlig feilinformasjon angående nærstående parter og transaksjoner med slike parter. Selv om eksistensen av nærstående parter og transaksjoner med slike parter er å betrakte som ordinære sider ved virksomheten, må revisor være oppmerksom på dem fordi:
 - (a) Det gjeldende rammeverk for økonomisk rapportering kan kreve opplysninger i regnskapene om visse forhold til nærstående parter og transaksjoner med disse.
 - b) Nærstående parter og transaksjoner med nærstående parter kan påvirke regnskapene.
 - c) Kilden for revisjonsbevis påvirker revisors vurdering av bevisets pålitelighet. Generelt kan revisjonsbevis som er innhentet fra eller utarbeidet av uavhengig tredjepart, tillegges større grad av pålitelighet.
 - d) En transaksjon med nærstående parter kan være motivert av annet enn vanlige forretningsmessige vurderinger, f.eks. deling av resultat eller misligheter.

Eksistens av og opplysning om nærstående parter

7. **Revisor må gjennomgå informasjon fremskaffet av dem som har overordnet ansvar for styring og kontroll og ledelsen som identifiserer nærstående parter, og gjennomføre følgende revisjonshandlinger med hensyn til fullstendigheten av denne informasjonen:**
 - (a) **Gjennomgå tidligere års arbeidspapirer for å finne navn på fra før kjente nærstående parter.**
 - (b) **Gjennomgå foretakets rutiner for å identifisere nærstående parter.**
 - (c) **Stille spørsmål om dem som har overordnet ansvar for styring og kontroll og ledende ansattes forhold til andre foretak.**
 - (d) **Gjennomgå aksjonæroversikter for å finne navnene på de største aksjonærene eller eventuelt innhente en liste over de største aksjonærene fra aksjonærregisteret.**
 - (e) **Gjennomgå referater fra generalforsamling og møter i det organ som har overordnet ansvar for styring og kontroll (styremøter) og opplysninger i andre lovpålagte relevante registre.**
 - (f) **Forespørre andre revisorer som er engasjert i revisjonen, eller tidligere revisorer, med hensyn til deres kjennskap til andre nærstående parter.**

- g) Gjennomgå foretakets selvangivelser og annen informasjon som er sendt offentlige myndigheter.**

Dersom det etter revisors vurdering er lav risiko for at det foreligger vesentlige nærstående parter som ikke er avdekket, kan disse revisjonshandlingene modifieres.

- 8. Der det gjeldende rammeverk for økonomisk rapportering krever opplysninger om forholdet til nærstående parter, må revisor forsikre seg om at opplysningene er dekkende.** Regnskapsloven og børsforskriften krever en rekke opplysninger om nærstående parter og om transaksjoner og avtaler mellom foretaket og dets nærstående parter.

Transaksjoner med nærstående parter

- 9. Revisor må gjennomgå informasjon som er fremskaffet av dem som har overordnet ansvar for styring og kontroll og ledelsen om transaksjoner med nærstående parter og være oppmerksom på at det kan ha forekommet andre vesentlige transaksjoner med nærstående parter.**
- 10. Når revisor skaffer seg forståelse av foretakets interne kontroll, må han vurdere om de kontrollaktiviteter som er iverksatt for godkjenning og registrering av transaksjoner med nærstående parter, er tilstrekkelige.**
11. Under utførelsen av revisjonen er det viktig å være oppmerksom på at det kan forekomme transaksjoner som etter omstendighetene fremstår som uvanlige, og som kan indikere at det eksisterer nærstående parter som tidligere ikke er identifisert, for eksempel:
- Transaksjoner til unormale betingelser, som uvanlige priser, rentebetingelser, garantier og tilbakebetalingsbetingelser.
 - Transaksjoner som mangler et klart logisk forretningsmessig grunnlag.
 - Transaksjoner hvor realiteten avviker fra det formelle.
 - Transaksjoner som er behandlet på en uvanlig måte.
 - Stort volum eller betydelige transaksjoner med visse kunder eller leverandører sammenlignet med andre.
 - Ikke registrerte transaksjoner, for eksempel utførte eller mottatte konsulenttenester som det ikke betales for.
12. Under utførelsen av revisjonen gjennomfører revisor revisjonshandlinger som kan avdekke at det eksisterer transaksjoner med nærstående parter, for eksempel:
- Detaljtesting av transaksjoner og saldoer.
 - Gjennomgåelse av referater fra generalforsamling og møter i det organ som har overordnet ansvar for styring og kontroll (styremøter).
 - Gjennomgåelse av regnskapsmateriale med sikte på å identifisere store eller uvanlige transaksjoner eller saldoer, med spesiell oppmerksomhet overfor transaksjoner som er registrert ved eller nær slutten av rapporteringsperioden.

- Gjennomgåelse av bekreftelser av utestående fordringer og gjeld og bekreftelser fra banker. En slik gjennomgåelse kan avdekke garantiforhold og andre transaksjoner med nærstående parter.
- Gjennomgåelse av investeringstransaksjoner, f.eks. kjøp eller salg av en deltagerandel i felleskontrollert virksomhet eller i et annet foretak.

Kontroll av identifiserte transaksjoner med nærstående parter

13. **Når revisor kontrollerer identifiserte transaksjoner med nærstående parter, må han innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for hvorvidt transaksjonene er registrert, verdsatt og opplyst om på riktig måte.**
- 13N. Lov om aksjeselskaper og lov om allmennaksjeselskaper krever at en rekke avtaler mellom selskap og aksjeeiere og en rekke konserninterne transaksjoner skal underbygges med redegjørelse avgitt av uavhengig sakkyndig eller redegjørelse bekreftet av registert eller statsautorisert revisor¹. Krav til revisors arbeid i forbindelse med dette fremgår av RS 802.
14. Som følge av forhold mellom nærstående parter kan det være begrenset revisjonsbevis for transaksjon med nærstående parter, for eksempel for eksistensen av et varelager i konsignasjon hos en nærstående part eller en instruks fra et morselskap til et datterselskap om å registrere en royaltiekostnad. På grunn av den begrensede tilgjengeligheten av hensiktsmessig revisjonsbevis for slike transaksjoner, vurderer revisor å gjennomføre revisjonshandlinger som å:
- Innhente bekreftelse av betingelser og beløp for transaksjoner fra den nærstående part.
 - Gjennomgå informasjon som den nærstående part er i besittelse av.
 - Få bekreftet eller diskutere informasjon med personer som har kunnskap om transaksjonen, som banker, advokater, garantister og agenter.

Uttalelser fra ledelsen

15. **Revisor må innhente skriftlig uttalelse fra ledelsen vedrørende**
- fullstendigheten av informasjon som er fremskaffet av ledelsen for å identifisere nærstående parter, og**
 - tilstrekkeligheten av opplysninger i årsregnskapet om nærstående parter og transaksjoner med disse.**

Revisors konklusjoner og rapportering

16. **Dersom revisor ikke er i stand til å innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis vedrørende nærstående parter og transaksjoner med slike parter, eller konkluderer med at transaksjoner ikke er foretatt i henhold til prinsippet om «armlengdes avstand» eller at opplysninger om slike transaksjoner i årsregnskapet**

¹ Lov om aksjeselskaper og lov om allmennaksjeselskaper av 13.06.97 §§ 3-8, 3-9 og 2-6

ikke er tilstrekkelige, må revisor påpeke² forholdet i nummerert brev til selskapets ledelse, og om nødvendig ta hensyn til det i revisjonsberetningen.

Tillegg for offentlig sektor

1. Ved anvendelse av revisjonsprinsippene i denne RS-en må revisor forholde seg til lov- og forskriftskrav³ vedrørende transaksjoner med nærstående parter, som gjelder for offentlige foretak og ansatte i offentlig sektor. Slike bestemmelser kan forby offentlige foretak og ansatte å gjennomføre transaksjoner med nærstående parter. Det kan også være krav om at ansatte i offentlig sektor skal opplyse om sine interesser i foretak som de på profesjonelt eller forretningsmessig grunnlag gjennomfører transaksjoner med. Der slike lov- og forskriftskrav forekommer, må ytterligere revisjons handlinger gjennomføres for å avdekke eventuelle uoverensstemmelser med disse krav.
2. Mens det i nr. 1 av IFACs retningslinjer (International Public Sector Guideline 1), "Financial Reporting by Government Business Enterprise", legges til grunn at alle internasjonale regnskapsstandarder (IAS) vil gjelde for forretningsmessig virksomhet i offentlig sektor, stilles det i IAS 24 "Opplysninger om nærstående parter" ikke noe krav om at det skal opplyses om transaksjoner mellom bedrifter under statlig kontroll. Definisjonene av hvilke nærstående parter som omfattes av IAS 24 og denne RS-en, tar ikke opp alle de forhold som kan være relevante i offentlig sektor. For eksempel blir hensikten med å benytte denne RS-en på forholdet mellom statsrådene og departementene, mellom departementene og lovbestemte myndighetsorganer, direktorater eller andre deler av forvaltningen, ikke diskutert.

² Lov om revisjon og revisorer av 15.01.99 § 5-2, fjerde ledd nr. 1

³ I offentlig sektor er det i forvaltningsloven kapittel II gitt egne bestemmelser om habilitet som omfatter både ansattes og folkevalgtes forhold.