

## Revisjon med et smil

Hva med å møte kunden med et smil? Det var kanskje tanken da Vandvik Revisjon (Levanger) fikk laget nye hjemmesider. På [www.vandvik.no](http://www.vandvik.no) møtes nemlig besøkende med Ukens historie – en liten fortelling som kan få de fleste til å dra på smilebåndet. Selv om man er et seriøst selskap, er det altså mulig å møte klienten med litt humor. PS! Hjemmesidene ble til som en følge av den avtalen Revisorforeningen har med selskapet Iduum som leverer databasebaserte publiseringsverktøy (CMS).



## Veiledning om registrering og dokumentasjon

Revisorforeningens revisjonskomité har utarbeidet en veiledning om revisors attestasjon av registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger i samsvar med SA 3000. Veiledningen tar for seg sammenhengen mellom attestasjonen og revisjonen av årsregnskapet, hvordan revisor skal planlegge og gjennomføre attestasjonen, og konklusjon og rapportering.

Veiledningen ble godkjent av Revisorforeningens styre i januar 2010 med virkning for regnskapsår som begynner 1. januar 2010 eller senere. Veiledningen vil også kunne gi nyttig veiledning for revisors attestasjon i revisjonsberetningen til årsregnskap for 2009.

Det har lenge vært diskusjon om hva som er innholdet i revisorlovens krav om at revisor skal uttale seg om ledelsen har oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Etter en omfattende prosess er det konkludert med at dette er en oppgave som går utover det som er nødvendig for å uttale seg om årsregnskapet. Aksept av revisjonsoppdrag innebærer samtidig aksept av denne oppgaven.

Revisor skal i revisjonsberetningen gi uttrykk for sin mening om hvorvidt ledelsen har oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Når revisor gir uttrykk for en mening ved en uttalelse i positiv form, er dette et attestasjonsoppdrag i henhold til rammeverket for slike oppdrag. I dette tilfellet gjelder ikke uttalelsen historisk finansiell informasjon, og dekkes dermed av attestasjonsstandard SA 3000 «Attestasjonsoppdrag som ikke er revisjon eller begrenset revisjon av historisk finansiell informasjon».

Veiledningen kan lastes ned fra: [revisorforeningen.no/d9490802](http://revisorforeningen.no/d9490802)

## Skattefri omorganisering

Finansdepartementet sendte i januar på høring et forslag om utvidelse av området for lovfestet skattefri omorganisering av selskaper mv. Det er blant annet foreslått å oppheve vilkåret om selskapsrettslig og regnskapsrettslig gjennomføring for skattefri fusjon og fisjon. Departementet anser at en slik endring gjør det nødvendig å presisere innholdet av fritakshjemmelen i skatteloven § 11-22 og den lovfestede lojalitetsbestemmelsen i skatteloven § 14-90. De foreslåtte endringene skal gjøre regelverket for skattefri omorganisering mer tilgjengelig for skattyterne.

Bakgrunnen er dels en tilpasning av skattereglene til selskapsreglene om fusjon og fisjon over landegrensene for europeisk selskap (SE-selskap) og europeisk samvirkeforetak (SCE-foretak). Det er også et mål å redusere antallet individuelle søknader om skattefritak ved omorganiseringer.

Mer om høringen finnes på: [revisorforeningen.no/d9487144](http://revisorforeningen.no/d9487144)

## Forskrift om risiko- styring og internkontroll

Forskriften om risikostyring og internkontroll omfatter også regnskapsførerselskaper og inkassoforetak. Foretakene skal årlig gjennomføre og dokumentere vurderinger av risiko- og internkontroll. Valgt revisor skal avgi en bekreftelse på at dette er gjort.

Forskriften trådte i kraft 1. januar i fjor. Foretakene som omfattes av reglene, skulle derfor ha oppfylt sine forpliktelser, og revisor avgitt sin bekreftelse, innen utløpet av 2009. Foretakene står fritt til å beslutte når på året jobben skal gjøres så lenge den blir gjort innenfor hvert kalenderår. Det er videre styret i foretaket som skal anmode valgt revisor om å avgi nødvendig bekreftelse. Revisors bekreftelse skal avgis innenfor det samme kalenderåret som foretaket gjør sine vurderinger.

Revisorer har i flere tilfeller avdekket at regnskapsførerselskaper og inkassoforetak ikke har oppfylt kravene innen utløpet av 2009, slik at revisor heller ikke har kunnet avgi sin bekreftelse. Revisor må påpeke slike forhold i nummerert brev og følge opp at foretaket innretter seg.

Når det gjelder 2009, har Finanstilsynet uttalt til Revisorforeningen at det i den tilsynsmessige oppfølgingen av revisorene ikke vil bli gitt negative merknader så fremt revisors bekreftelse i henhold til forskriften foreligger senest sammen med revisjonsberetningen for 2009. For etterfølgende år må foretakene gjennomføre og dokumentere vurderingene av risiko- og internkontroll på et tidspunkt som gjør at revisor kan avgi sin bekreftelse innenfor det samme kalenderåret.

## Revisjonsplikt – status

Finansdepartementet fremmer trolig likevel ikke lovforslag om revisjonsplikt for små foretak i vår. I Regjeringens varsel til Stortinget om bebudede saker i vårsesjonen, er lovforslaget om revisjonsplikt for små foretak ikke tatt med. Revisorforeningen forventer nå at et lovforslag ikke vil bli lagt frem for Stortinget før i høstsesjonen 2010.

## Revisjonsberetningen for stiftelser

Revisor i en stiftelse skal etter stiftelsesloven § 44 annet ledd uttale seg om stiftelsen er forvaltet og om utdelinger er foretatt i samsvar med lov, stiftelsens formål og vedtektene for øvrig. Etter Finanstilsynets tematisyn 2008 om revisjon av stiftelser, er det blitt klargjort at uttalelsen skal være en positiv formulert uttalelse med høy sikkerhet. Revisorforeningen har nå utgitt en veiledning om det vi mener vil være et forsvarlig grunnlag for uttalelsen.

Revisorforeningen har lagt vekt på å formulere kriterier som det er praktisk mulig for revisor å benytte som grunnlag for uttalelsen om forvaltning og utdeling, og som samtidig ligger klart innenfor de krav som etter stiftelseslovgivningen må stilles til styrets forvaltning av og utdelinger fra både små og store stiftelser. Stiftelsens størrelse, kompleksitet og finansielle situasjon vil ha betydning for hvor mye som kreves i den enkelte stiftelsen for å kunne konkludere.

I veiledningen er det også lagt vekt på at kravet til revisors uttalelse om forvaltningen etter stiftelsesloven kan sees i sammenheng med revisors plikt etter revisorloven til å se etter at den revisjonspliktige har ordnet formuesforvaltningen på en betryggende måte. Dersom revisor avdekker feil eller mangler ved organiseringen av og kontrollen med formuesforvaltningen, krever loven at revisor skal påpeke dette i nummerert brev til styret i stiftelsen. Revisor skal fortløpende sende kopi av nummererte brev til Stiftelsestilsynet. Revisor må også vurdere om de påpekte forholdene er av en slik vesentlig karakter at det vil medføre presisering, forbehold eller negativ konklusjon i revisjonsberetningen.

Veiledningen «Revisors uttalelse om forvaltning og utdeling i revisjonsberetningen for stiftelser» kan lastes ned fra: [revisorforeningen.no/d9488055](http://revisorforeningen.no/d9488055)

## Overtid i årsoppgjøret 2010

Arbeidstilsynet avsto tidligere i år å behandle en søknad fra Revisorforeningen og NARF om dispensasjon til utvidet overtid i årsoppgjøret på vegne av tilknyttede revisjonsfirmaer og regnskapsbyråer. Slik dispensasjon er blitt innvilget av Arbeidstilsynet i en årrekke.

I dialogen med Arbeidstilsynet har det nå lyktes Revisorforeningen og NARF å komme frem til en foreløpig avklaring som innebærer at medlemmene kan forholde seg til de dispensasjonsrammene som er gitt for tidligere år også i 2010. Foreningene skal i samarbeid med Arbeidstilsynet avklare hvordan denne problemstillingen best kan løses fra 2011 og fremover.

## Nord-Trøndelag Revisorforening 25 år

I anledning av at det i år er 25 år siden lokalforeningen for revisorer i Nord-Trøndelag ble stiftet, ble det lørdag 16. januar i år arrangert et jubileumstreff på samme hotell i Steinkjer som der stiftelsen ble foretatt.

Fagdirektør Harald Brandsås, som representerte Revisorforeningen, holdt et interessant foredrag om forventede endringer i rammevilkårene for revisorene. Det ble også avholdt generalforsamling der 26 av foreningens 57 medlemmer møtte opp.

Medlemmene med følge hadde en flott festmiddag samme kveld, der også fylkesordfører Gunnar Viken var gjest. Registrert revisor Laurits Fjørtoft hadde laget en innholdsrik og morsom 25-årsberetning som er delt ut til samtlige medlemmer.

Lokalforeningen har i alle de 25 årene satset på en blanding av faglig informasjon til medlemmene og sosialt samvær der også ledsagere og deres barn har kunnet være med.

På generalforsamlingen ble det besluttet at foreningen gir kr 20 000 til en organisasjon som deltar i hjelpearbeidet etter jordskjelvkatastrofen på Haiti.



*Fra venstre: fagdirektør Harald Brandsås, styreleder i lokalforeningen Helge N. Hansen, den første styrelederen Laurits Fjørtoft, fylkesordfører Gunnar Viken.  
(Foto: Trond Wibe)*

**DnR** DAGEN **2010**



**Frederic Hauge kommer, KOMMER DU?**

**TIRSDAG 4. MAI**  
Radisson BLU Plaza Hotel, Oslo

[revisorforeningen.no](http://revisorforeningen.no)

## World Congress of Accountants 2010

World Congress of Accountants 2010 avholdes i Kuala Lumpur, Malaysia, fra 8. til 11. november. Hovedtema på kongressen vil være opprettholdelse av verdiskapning for bransjen.

Mer informasjon om program og påmelding finnes på kongressens nettsider: [wcoa2010kualalumpur.com/](http://wcoa2010kualalumpur.com/)



## 3 %-regelen

Utdeling fra deltakerliknet selskap til en deltaker som er en juridisk person, skal ikke medtas i grunnlaget for inntekt etter den såkalte 3 %-regelen. Det er klargjort i en uttalelse fra Skattedirektoratet i januar.

Fritaksmetoden ble strammet inn høsten 2008 gjennom et krav om å inntektsføre 3 % av utbytte og gevinst som er omfattet av fritaksmetoden. For personlig deltaker i deltakerliknet selskap (ANS, DA, indre selskap, partrederi, KS mv.) skal det beregnes tillegg i alminnelig inntekt dersom deltakeren mottar utdeling fra selskapet (skatteloven § 10-42 første ledd). Denne beskatningen kommer i tillegg til skatt på andel av selskapets overskudd som deltakeren må svare selv om overskuddet blir stående i selskapet. Skattedirektoratet presiserer i sin uttalelse at det bare er for personlig deltaker det skal beregnes slikt tillegg i alminnelig inntekt. Utdelinger som andre enn personlige skattytere mottar som deltakere i deltakerliknede selskaper er skattefrie. Utdelinger til aksjeselskaper og andre juridiske personer skal dermed ikke tas med i grunnlaget for beregning av det beløpet som skal inntektsføres etter fritaksmetoden (skatteloven § 2-38 sjette ledd).

Les mer på: [revisorforeningen.no/d9489339](http://revisorforeningen.no/d9489339)

## Paul Vårdal – minneord

Statsautorisert revisor Paul Vårdal var en nestor innen revisjons- og regnskapsfaget. Han ble født i Solund i Sogn og bodde det meste av sitt liv i Bergen der han døde 17. januar 2010, 94 år gammel.

Paul Vårdal ble siviløkonom fra Norges Handelshøyskole 1939, og gikk deretter inn i revisoryrket og ble statsautorisert revisor i 1946. Parallelt med revisorarbeidet tok han juridisk embetseksamen 1951. Han var en drivende kraft i Revisorskolen i Bergen som startet opp i 1950 og var i virksomhet i mer enn 30 år, og han var samtidig et viktig bindeledd til Norges Handelshøyskole.

Paul Vårdal var sekretær for regnskapslovkomiteen av 1959 som ble ledet av professor Dag Coward ved NHH. I 1966 ble Vårdal ansatt som høyskolelektor ved NHH, tilknyttet Institutt for regnskap og revisjon. Han underviste både på siviløkonomstudiet og det høyere revisorstudiet, etter hvert som dosent og de senere år som professor II.

Paul Vårdal var sterkt engasjert i revisorutdanningen, og han var sekretær også for komiteen som ble oppnevnt av Kirke- og undervisningsdepartementet 5. juli 1965 for å utrede den fremtidige revisorutdanningen. Også denne komiteen ble ledet av professor Dag Coward. Komiteen avga sin innstilling et år senere, men det tok mange år før studieordningen kom på plass. Disse to la grunnlaget for det høyere revisorstudiet ved NHH. Vårdal var drivkraften bak den krevende oppgaven å utarbeide studieplanene og etablere regnskaps- og revisjonsfaget i det nye studiet.

Han la ned en stor innsats i å utvikle adekvat faglitteratur, og hans sterke profesjonelle bakgrunn sikret helt fra starten at regnskaps- og revisjonsfaget fikk en solid forankring i profesjonsrelaterte problemstillinger.

NHH fikk departemental spesialfullmakt til å ta opp et kull til et høyere revisjonsstudium i studieåret 1973/74 før nyordningen av utdanningen var formelt etablert. Vårdal påvirket i stor grad innholdet i undervisningen. Hans studenter forteller at særlig hans forelesninger om revisoryrket og etikk ble en varig ballast. Ved senere drøftelser av vanskelige situasjoner har mange stilt seg spørsmålet «Hvordan ville Paul løst dette?»

Vårdals bok «Revisoryrket» ble utgitt første gang som et kompendium i 1975 etter å ha vært stensilert opp første gang i 1969 og da brukt på siviløkonomstudiet. Boken var i mange år sentral for studenter og revisorer og ble siste gang utgitt i 1987. Vårdal var også forfatter av boken «Norsk regnskapslovgivning» som kom i mange utgaver, etter hvert i samarbeid med Atle Johnsen.

Paul Vårdal var dessuten forfatter av flere fagartikler i Revisjon og Regnskap. Av Norges Registrerte Revisorers Forening ble han tildelt æresprisen «Tistelen» for sitt viktige bidrag til profesjonen. Også i dag vil revisorene minnes Paul Vårdal med takknemlighet.

*På vegne av Den norske Revisorforening,  
Per Hanstad, adm. direktør*

## Ny partner i Beckman Lundevall Revisjon

Statsautorisert revisor Ellen Amdal trådte inn som partner i Beckman Lundevall Revisjon AS fra 1. januar 2010. Amdal har lang og variert praksis i over 30 år og vil bidra til ytterligere å styrke det faglige miljøet i revisjonsselskapet.



## Mva i salgsdokumentet

Skattedirektoratet angir i en uttalelse tre forskjellige måter merverdiavgiften kan spesifiseres på i salgsdokumentet når dokumentet inneholder salg som skal avgiftsberegnes med forskjellige satser. Bakgrunnen for uttalelsen er et hotell som har omsetning som skal avgiftsberegnes med forskjellige satser og spørsmålet var om merverdiavgiften skal angis pr. varelinje eller om det er tilstrekkelig at avgiften oppsummeres pr. avgiftssats.

Ifølge uttalelsen kan merverdiavgiften spesifiseres på en av følgende måter:

- Merverdiavgift angis for hver varelinje
- Salgsdokumentet innrettes slik at alle varelinjer tilknyttet en bestemt avgiftssats spesifiseres sammen, og hvor vederlaget knyttet til disse varelinjene presenteres oppsummert, og med angivelse av merverdiavgift av vederlaget
- Ingen særskilt innretning av salgsdokumentet, men med angivelse av koder for de ulike satsene (for eksempel avgiftssatsen eller en annen kode som tydelig forklares i dokumentet) knyttet til hver varelinje. I tillegg må vederlaget knyttet til den enkelte kode presenteres oppsummert, og med angivelse av merverdiavgift av vederlaget

Uttalelsen kan hentes fra: [revisorforeningen.no/d9491660](http://revisorforeningen.no/d9491660)

## IFRS – Verdifall på finansielle instrumenter

FEE gir i et notat oversikt over begrepsbruk benyttet om tapsavsetninger og reserver i forbindelse med diskusjonen om regnskapsføring av finansielle instrumenter. Notatet fra FEE har sammenheng med et tidligere samarbeidsnotat utgitt av FEE og EFRAG; «Impairment of Financial Assets, The Expected Loss Model». Meningen er å skape en felles forståelse for uttrykk som benyttes i debatten om finansielle instrumenter, ikke bare finansinstitusjoner. Mange av uttrykkene har ikke en felles forståelse hos alle, og i notatet er dette forsøkt avdekket og forklart. Det gir også bakgrunnsinformasjon om de forskjellige tilnæringsmetodene og modellene som blir diskutert i lys av den finansielle krisen. Se mer om dette på: [www.fee.be/publications/default.asp?library\\_ref=4&content\\_ref=1199](http://www.fee.be/publications/default.asp?library_ref=4&content_ref=1199)

## Tiltak for å styrke egenkontrollen i kommunene

En arbeidsgruppe i Kommunal- og regionaldepartementet har lagt frem en rapport om 85 forslag til styrking av egenkontrollen i kommunene. Revisorforeningen har en rekke steder i landet avholdt gratis frokostseminarer for å presentere forslagene og gi konkrete råd om hva som kan gjøres for å styrke egenkontrollen.

Arbeidsgruppen har tre hovedforslag for å styrke egenkontrollen:

- Intern kontroll hos rådmennene i kommunene må utvikles og styrkes.
- Det må være god forståelse av rollene og godt samspill mellom aktørene i egenkontrollen, det vil si kommunestyret, kontrollutvalget, rådmannen og revisor.
- Kompetansen hos revisor og sekretariat må være høy.

Arbeidsgruppen har en lang rekke anbefalinger rettet mot rådmennene. De felles utgangspunktene for disse anbefalingene er:

- Kommunene må utvikle den administrative kontrollen. Dette er rådmannen sitt ansvar.
- Intern kontroll er viktig, ikke bare for kvaliteten på tjenesteytelser og andre lovpålagte oppgaver, men også for folkevalgt og administrativ styring.
- Intern kontroll er ikke en isolert kontrollform, men må sees i en bred sam-

menheng. Arbeidet med intern kontroll henger sammen med arbeidet og systemene for å sikre kvaliteten på kommunale tjenester. Intern kontroll henger også sammen med organisasjonsutviklingen ellers i kommunen.

- Utvikling av intern kontroll må gjøres i hver enkelt kommune.
- Den interne kontrollen til rådmannen må utvikles kontinuerlig.
- Rådmannen bør årlig rapportere til kommunestyret om den etablerte interne kontrollen.

Flere av anbefalingene retter seg mot revisor. Det anbefales blant annet at:

- Kompetansen i kommunal revisjon bør kartlegges.
- Departementet bør være svært tilbakeholden med å dispensere fra kravet til utdanning for oppdragsansvarlig revisor.

- Den som reviderer en kommune må som andre revisorer sørge for å ha tilstrekkelig faglig kompetanse.
- Det bør være statlig tilsyn med revisorer som reviderer kommunale regnskap på linje med det som gjelder for revisorer som er omfattet av revisorloven.
- Det bør etableres en sertifiseringsordning for oppdragsansvarlige revisorer i kommunene.
- Kommunene bør vurdere om det vil være hensiktsmessig å skifte oppdragsansvarlig revisor minst hvert syvende år.

Arbeidsgruppen foreslår også en rekke tiltak for forvaltningsrevisjon, selskapskontroll, offentlige anskaffelser og om spillet mellom revisor, kontrollutvalg, rådmann og fylkesmann.

Les mer på [revisorforeningen.no](http://revisorforeningen.no)



Fra Revisorforeningens frokostseminar på Lillestrøm.