

(HU) GOD REGNSKAPSFØRINGSSKIKK (GRFS)

Standard av dd.mm.2021

Utarbeidet av Regnskap Norge, Økonomiforbundet og Den norske Revisorforening

INNHOOLD

1	UTGANGSPUNKT OG DEFINISJONER	3
1.1	FORMÅL OG VIRKEOMRÅDE	3
1.2	DEFINISJONER	4
2	ORGANISERING AV VIRKSOMHETEN OG TAUSHETSPLIKT	5
2.1	KVALITETSSTYRING	5
2.2	KAPASITET OG KOMPETANSE	6
2.3	PROGRAM- OG MASKINVARE	7
2.3.1	<i>Bruksrettigheter og vedlikehold</i>	7
2.3.2	<i>Felles tilgang og bruk av regnskapssystem</i>	7
2.3.3	<i>IT-sikkerhet</i>	7
2.3.4	<i>Ekstern drift av virksomhetskritisk IT</i>	8
2.3.5	<i>Bytte av programvare</i>	8
2.4	KONFIDENSIALITET OG TAUSHETSPLIKT	8
2.4.1	<i>Regnskapsførers taushetsplikt</i>	8
2.4.2	<i>Taushetserklæring</i>	9
3	ETABLERING, FORBEREDELSE OG FORTSETTELSE AV REGNSKAPSOPPDRA	9
3.1	VURDERING AV KAPASITET OG KOMPETANSE	9
3.2	UTTALELSE FRA FORRIGE REGNSKAPSFØRER	9
3.3	OPPDRA AVTALE	10
3.4	FULLMAKTER	11
3.5	OPPDRAANSVARLIG REGNSKAPSFØRER	12
4	OPPDRA GIVERS REGNSKAPSMATERIALE OG REGNSKAPSDATA	12
4.1	UTLEVERING TIL OPPDRAGSGIVER	12
4.2	UTLEVERING TIL OFFENTLIG KONTROLLMYNDIGHET	12
4.3	UTLEVERING TIL GJELDSNEMND OG BOSTYRER	13
4.4	OPPHØR AV OPPDRAG	13
5	OPPDRA UTFØRELSE – ALLE REGNSKAPSOPPDRA	13
5.1	GENERELT	13
5.2	FORSTÅELSE AV OPPDRAGSGIVERS VIRKSOMHET	13
5.3	VURDERING AV OPPDRAGSGIVERS INTERNE RUTINER	14
5.4	BRUDD PÅ LOVKRAV	15
6	FAKTURERINGSOPPDRA	15
6.1	OPPDRA GIVERS INTERNE RUTINER	15
6.2	FAKTURERINGSGRUNNLAG	15
6.3	INNHOOLD I SALGSDOKUMENTER	15
6.4	UTSTEDELSE AV SALGSDOKUMENTER	16
7	LØNNSOPPDRA	16
7.1	OPPDRA GIVERS INTERNE RUTINER	16
7.2	LØNNSGRUNNLAG	16
7.3	BETRYGGENDE REGISTRERING	16

7.4	SKATTETREKK, UTLEGGSTREKK OG ANDRE TREKK.....	17
7.5	LØNNS- OG BETALINGSKONTASJON	17
7.6	LØNSSLIPP OG SAMMENSTILLINGSOPPGAVE LØNN	17
7.7	A-MELDING	17
8	BETALINGSOPPDRAK.....	17
8.1	TILGANGSRETTIGHETER OG ARBEIDSDELING.....	17
8.2	RUTINER FOR BETALINGSOPPDRAK	18
8.3	BETALINGSGRUNNLAG	18
8.4	BETRYGGENDE REGISTRERING	18
8.5	LIKVIDITET OG PRIORITERING AV KRAV	18
8.6	ATTESTASJON OG GODKJENNING	19
8.7	BETALINGSKONTASJON.....	19
9	BOKFØRINGSOPPDRAK	19
9.1	OPPDRAKSGIVERS INTERNE RUTINER	19
9.2	BOKFØRING AV TRANSAKSJONER OG ANDRE REGNSKAPSMESSIGE DISPOSISJONER	20
9.2.1	<i>Oppfølging av dokumentasjon og bokføring.....</i>	<i>20</i>
9.2.2	<i>Dokumentasjon utarbeidet av regnskapsfører.....</i>	<i>20</i>
9.2.3	<i>Kontoplan.....</i>	<i>21</i>
9.3	KVALITETSSIKRING AV RAPPORTERINGSGRUNNLAG	21
9.4	PLIKTIG REGNSKAPSRAPPORTERING	21
9.5	PERIODISKE REGNSKAPSRAPPORTER TIL OPPDRAGSGIVER.....	21
9.5.1	<i>Frekvens.....</i>	<i>22</i>
9.5.2	<i>Innhold.....</i>	<i>22</i>
9.5.3	<i>Kommentarer.....</i>	<i>22</i>
10	ÅRSOPPGJØRSOPPDRAK.....	22
10.1	REGNSKAPSSTANDARDE OG REGNSKAPSPRINSIPPER	22
10.2	KVALITETSSIKRING OG KONTASJON	23
10.3	ÅRSREGNSKAP OG SKATTERAPPORTERING	23
11	RENE RAPPORTERINGSOPPDRAK	23
12	OPPDRAKSKONTASJON.....	24
12.1	KRAV OM OPPDRAGSKONTASJON	24
12.2	ALLE REGNSKAPSKONTAKT	24
12.3	LØNSSOPPDRAK	25
12.4	BOKFØRINGSOPPDRAK	25
12.5	ÅRSOPPGJØRSOPPDRAK	25
12.6	RENE RAPPORTERINGSOPPDRAK.....	26
12.7	OPPBEVARING AV OPPDRAGSKONTASJON	26
13	KONTROLL AV MEDARBEIDERES OPPDRAGSUTFØRELSE	27
14	OVERORDNET KONTROLL PÅ OPPDRAGSNIVÅ.....	27
15	IKRAFTTREDELSE	28

1 Utgangspunkt og definisjoner

1.1 Formål og virkeområde

Adgang til å føre regnskap i næring for andre er regulert gjennom regnskapsførerloven.¹ Regnskapsførerloven stiller krav om at den som skal utøve slik virksomhet må ha autorisasjon som regnskapsfører eller regnskapselskap.² I regnskapsførerforskriften³ er plikter etter regnskapsførerloven ytterligere utdypet.

Det følger av regnskapsførerloven § 5-2 første ledd at regnskapsfører skal utføre de oppgavene som omfattes av et regnskapsoppdrag i samsvar med god regnskapsføringsskikk. Formålet med denne standarden er å gi innhold til den rettslige standarden god regnskapsføringsskikk. Standarden gir retningslinjer for god regnskapsføringsskikk vedrørende allmenne forhold som gjelder for regnskapsforetak og regnskapsoppdrag, samt på oppdragsområdene fakturering, lønn, betaling, bokføring og årsoppgjør.

Standarden gjelder når et regnskapsforetak påtar seg utføring av oppdragsgivers plikter etter bokføringsloven og regnskapsloven og utarbeiding av pliktig regnskapsrapportering som nevnt i bokføringsloven § 3. Standarden gjelder også når et regnskapsforetak⁴

- i tilknytning til et regnskapsoppdrag påtar seg et betalingsoppdrag
- utfører bokføring eller utarbeider årsregnskap for en oppdragsgiver som ikke har plikter etter bokføringsloven og regnskapsloven
- utarbeider regnskapsrapportering som er unntatt som pliktig regnskapsrapportering i medhold av bokføringsloven § 3⁵

Standarden omhandler ikke andre regelverk som regnskapsfører er underlagt, for eksempel hvitvaskings-, personopplysnings- og risikostyringsregler.

En rekke regelverk regulerer det materielle innholdet i utførelsen av regnskapsoppdrag. Hvilke regelverk som er aktuelle må vurderes konkret, basert på oppdragsgivers virksomhet. God regnskapsføringsskikk utdyper ikke innholdet i slike tilliggende regelverk. Det er likevel, der det er relevant, gitt henvisninger i fotnoter til enkelte sentrale bestemmelser i andre regelverk, herunder bokførings- og regnskapsreglene. Teksten i standarden må leses i sammenheng med de bestemmelser det er henvist til.

I standarden er det angitt med uthevet skrift hva som er krav, gitt at de respektive kravene er aktuelle for regnskapsforetaket og regnskapsoppdraget. Det øvrige innholdet i standarden er veiledende. Hele standarden må imidlertid betraktes under ett, idet den utfyllende teksten foruten å gi konkret veiledning, utdyper og forklarer innholdet i kravene.

Andre løsninger enn standardens kan være akseptable, såfremt de oppfyller formålet med kravet og sikrer samme kvalitetsnivå på tjenesteleveransen. Løsningene kan ikke være i strid med lovkrav. Regnskapsfører skal redegjøre for og begrunne avvik fra standardens krav.

¹ Lov om regnskapsførere av XX.XX.XX nr. XX.

² Jf. regnskapsførerloven § 2-1, jf. § 1-2.

³ Forskrift om regnskapsførere av XX.XX.XX nr. XX.

⁴ Jf. regnskapsførerloven § 1-1.

⁵ For eksempel skattemelding for merverdiavgift for tilbyder i forenklet registreringsordning, skattemelding for særavgifter, skattemelding for motorkjøretøyavgifter og skattemelding for merverdiavgiftskompensasjon.

1.2 Definisjoner

Med *regnskapsføring* menes utføring av oppdragsgivers plikter etter bokføringsloven og regnskapsloven og utarbeiding av pliktig regnskapsrapportering som nevnt i bokføringsloven § 3.⁶

Med *regnskapsoppdrag* menes oppdrag om regnskapsføring.⁷

Med *statsautorisert regnskapsfører* menes person som har egen godkjenning fra Finanstilsynet som statsautorisert regnskapsfører.⁸

Med *regnskapsselskap* menes selskap eller annen juridisk person som har egen godkjenning fra Finanstilsynet som regnskapsselskap.⁹ Begrepet omfatter ikke enkeltpersonforetak.

Med *regnskapsforetak* menes godkjent regnskapsselskap eller statsautorisert regnskapsfører som påtar seg regnskapsoppdrag i eget navn og har registrert enkeltpersonforetaket i Foretaksregisteret.¹⁰

Med *oppdragsansvarlig regnskapsfører* menes en statsautorisert regnskapsfører som er utpekt av regnskapsforetaket som ansvarlig for utførelsen av et regnskapsoppdrag.¹¹

Med *regnskapsfører* menes regnskapsforetaket som har påtatt seg et regnskapsoppdrag og den oppdragsansvarlige regnskapsføreren på regnskapsoppdraget.¹²

Med *oppdragsgiver* menes den som har overlatt til regnskapsforetaket å utføre sine plikter etter bokføringsloven og regnskapsloven og utarbeide pliktig regnskapsrapportering som nevnt i bokføringsloven § 3.

Med *oppdragsgivers regnskapsmateriale* menes oppdragsgivers oppbevaringspliktige regnskapsmateriale.¹³

Med *oppdragsgivers regnskapsdata* menes bokførte opplysninger i elektronisk form (bokførte transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner i regnskapssystemet).¹⁴

Med *oppdragsdokumentasjon* menes den dokumentasjon som regnskapsfører utarbeider og oppbevarer for å vise at regnskapsoppdraget er utført i samsvar med lovkrav og god regnskapsføringsskikk.¹⁵

Med *faktureringsoppdrag* menes oppdrag som omfatter utstedelse av salgsdokumenter¹⁶ og kreditnotaer¹⁷ på vegne av oppdragsgiver.

Med *faktureringsgrunnlag* menes oppdragsgivers dokumentasjon som utgjør grunnlaget for utstedelse av salgsdokumenter.

⁶ Jf. regnskapsførerloven § 1-2 første ledd.

⁷ Jf. regnskapsførerloven § 1-2 annet ledd.

⁸ Jf. regnskapsførerloven § 2-3.

⁹ Jf. regnskapsførerloven § 2-2.

¹⁰ Jf. regnskapsførerloven § 1-2 fjerde ledd.

¹¹ Jf. regnskapsførerloven § 5-1 annet ledd.

¹² Jf. regnskapsførerloven § 1-2 tredje ledd.

¹³ Jf. bokføringsloven § 13 første ledd, bokføringsforskriften og god bokføringsskikk.

¹⁴ Jf. også krav til elektronisk tilgjengelighet til og utlevering av bokførte opplysninger mv. etter bokføringsloven § 13 b, bokføringsforskriften § 7-7 og § 7-8 og NBS 3 Elektronisk tilgjengelighet i 3.5 år.

¹⁵ Jf. regnskapsførerloven § 5-2 tredje ledd.

¹⁶ Jf. bokføringsforskriften delkapittel 5-1 og 5-2.

¹⁷ Jf. bokføringsforskriften § 5-2-7 og GBS 1 Utstedelse av kreditnota.

Med *lønnsoppdrag* menes oppdrag som omfatter

- registrering av lønnsgrunnlag,
- utarbeidelse av lønnsdokumentasjon,
- utarbeidelse av grunnlag for utbetaling av lønn, feriepenger, trekk og arbeidsgiveravgift, og/eller
- utarbeidelse og innsending av offentlige oppgaver på lønnsområdet på vegne av oppdragsgiver.

Med *lønnsgrunnlag* menes oppdragsgivers dokumentasjon mv. som opplysningspliktige ytelser og trekk bygger på, herunder avtaler om lønn og naturalytelser, timelister, reiseregninger, skattekort, vedtak om utleggstrekk, kontingenter, forsikringstrekk mv.

Med *betalingsoppdrag* menes oppdrag hvor regnskapsfører har adgang til å belaste oppdragsgivers bankkonto med utbetalinger.¹⁸

Med *betalingsgrunnlag* menes dokumentasjon av krav og andre rettsgrunnlag for utbetalinger, herunder kjøpsdokumenter (inngående fakturaer), lønningslister, offentlige oppgaver, utgående kreditnotaer som betinger utbetaling mv.

Med *betalingsforslag* menes oversikt over krav som skal belastes en bankkonto. Betalingsforslag kan benevnes remitteringsliste, remitteringsforslag, bankliste for lønninger etc.

Med *bokføringsoppdrag* menes oppdrag som omfatter registrering i regnskapssystemet av oppdragsgivers transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner.¹⁹

Med *pliktig regnskapsrapportering* menes rapportering av historiske regnskapsopplysninger til eksterne parter, gitt i skriftlig form til fastsatt tidspunkt og med et forhåndsdefinert innhold, som er fastsatt i eller med hjemmel i regnskapsloven, skattebetalingsloven og skatteforvaltningsloven.²⁰ Vanlige eksempler på pliktig regnskapsrapportering er a-melding, skattemelding for merverdiavgift, årsregnskap og skattemelding for formues- og inntektsskatt.

Med *periodiske regnskapsrapporter til oppdragsgiver* menes regnskapsrapportering fra regnskapsfører til oppdragsgiver, med den frekvens og det innhold som følger av oppdragsavtalen.

Med *årsoppgjørsoppdrag* menes oppdrag som omfatter utarbeidelse av årsregnskap og/eller skatterapportering.²¹

Med *rene rapporteringsoppdrag* menes oppdrag som ikke omfatter løpende bokføring, kun utarbeidelse av pliktig regnskapsrapportering.

2 Organisering av virksomheten og taushetsplikt

2.1 Kvalitetsstyring

Regnskapsforetaket skal ha forsvarlig kvalitetsstyring. Kvalitetsstyringen skal omfatte retningslinjer og

¹⁸ Jf. regnskapsførerloven § 1-1 annet ledd.

¹⁹ Jf. reglene i bokføringsloven, bokføringsforskriften og god bokføringskikk.

²⁰ Jf. bokføringsloven § 3 og bokføringsforskriften § 2-1.

²¹ Skatterapportering er for eksempel skattemelding for formues- og inntektsskatt, selskapsmelding for selskaper med deltakerfastsetting eller kun næringsoppgave.

rutiner for å sikre at foretakets regnskapsoppdrag utføres og dokumenteres i samsvar med lovkrav og god regnskapsføringsskikk. Kvalitetsstyringen skal tilpasses omfanget av og kompleksiteten i virksomheten.²²

Regnskapsforetaket skal sørge for at systemet for kvalitetsstyring er kjent, brukes og fungerer i hele virksomheten. Retningslinjer og rutiner skal være nedfelt skriftlig hvis det er nødvendig for å sikre gjennomføring.

Regnskapsforetaket skal se til at kvalitetsstyringen virker etter hensikten og gjennomføre tiltak for å utbedre eventuelle svakheter.

Regnskapsforetaket skal kunne vise at kvalitetsstyringen er egnet til å sikre at foretakets regnskapsoppdrag utføres og dokumenteres i samsvar med lovkrav og god regnskapsføringsskikk.

Regnskapsforetaket skal utpeke en statsautorisert regnskapsfører som ansvarlig for kvalitetsstyringen.²³ Den som utpekes skal ha nødvendig kompetanse og kapasitet til å sørge for at regnskapsforetaket til enhver tid har forsvarlig kvalitetsstyring.

Forsvarlig kvalitetsstyring innebærer at regnskapsforetaket organiserer seg slik at det blir tilstrekkelig trygghet for at de regnskapsoppdragene regnskapsforetaket påtar seg, utføres i samsvar med lovkrav og god regnskapsføringsskikk.

Regnskapsforetaket bør ha en risiko- og vesentlighetsbasert tilnærming til kvalitetsstyringen. Antall medarbeidere, medarbeidernes kompetanse, oppdragenes størrelse og kompleksitet og de systemer som benyttes, er faktorer som bør tas hensyn til ved utforming av kvalitetsstyringen. I små regnskapsforetak med få ansatte og enkle oppdrag og systemer, kan systemet for kvalitetsstyring ofte være enklere og mindre omfattende enn i større regnskapsforetak med flere ansatte og mer kompliserte oppdrag og systemer.

Hvis daglig leder i regnskapsforetaket er statsautorisert regnskapsfører, vil vedkommende ha ansvaret for kvalitetsstyringen med mindre det er særskilt besluttet at en annen statsautorisert regnskapsfører skal ha dette ansvaret. Det samme gjelder for en statsautorisert regnskapsfører som påtar seg regnskapsoppdrag i eget navn og har registrert enkeltpersonforetaket i Foretaksregisteret.

2.2 Kapasitet og kompetanse

Regnskapsforetaket skal ha tilstrekkelig kapasitet og kompetanse til å utføre sine regnskapsoppdrag i samsvar med lovkrav og god regnskapsføringsskikk.²⁴

Regnskapsforetaket skal vurdere sin kapasitetsmessige sårbarhet, og eventuelt iverksette tiltak slik at oppdragsgiverne ikke blir skadelidende i situasjoner hvor kapasiteten er lavere enn normalt.

Tilstrekkelig kapasitet og kompetanse kan sikres gjennom ansatte i regnskapsforetaket, innleie av arbeidskraft og bruk av underleverandører.

Et eksempel på tiltak mot kapasitetsmessig sårbarhet i regnskapsforetak med få ansatte kan være å ha en bistandsavtale med et annet regnskapsforetak.

²² Jf. regnskapsførerloven § 4-1 annet ledd.

²³ Jf. regnskapsførerloven § 4-1 tredje ledd.

²⁴ Jf. regnskapsførerloven § 4-1 første ledd.

2.3 Program- og maskinvare

2.3.1 Bruksrettigheter og vedlikehold

Regnskapsforetaket skal ha lovlig bruksrett til all programvare som benyttes.

Regnskapsforetaket skal sørge for at all programvare som benyttes i foretaket er oppdatert, slik at lovkrav kan overholdes.

Ved arbeid i oppdragsgivers regnskapssystem skal regnskapsfører se til at programvaren som benyttes i oppdragsutførelsen er tilsvarende oppdatert.

2.3.2 Felles tilgang og bruk av regnskapssystem

Hvis oppdragsgiver skal ha tilgang til regnskapsforetakets regnskapssystem, skal omfanget av tilgangen avtales. Regnskapsforetaket skal sørge for tilgangskontroller, slik at oppdragsgivers tilgang ikke blir mer omfattende enn det som følger av avtalen.

Formålet med kravet til avtaleregulering og tilgangskontroller, er å forhindre urettmessige tillegg, endringer eller slettinger i bokførte opplysninger, dokumentasjon mv.

Regnskapsfører er ikke ansvarlig for tillegg, endringer eller slettinger i bokførte opplysninger, dokumentasjon mv. som utføres av oppdragsgiver innenfor de avtalte tilganger.

Hvis regnskapsfører utfører regnskapsoppdraget i oppdragsgivers regnskapssystem, er regnskapsfører ikke ansvarlig for eventuelle tillegg, endringer eller slettinger som gjennomføres av oppdragsgiver. Oppdragsgiver er ansvarlig for at bokførte opplysninger, dokumentasjon mv. som utarbeides av regnskapsfører ikke endres eller slettes urettmessig.

Disse ansvarsforhold bør fremgå av avtalen mellom oppdragsgiver og regnskapsforetaket.

2.3.3 IT-sikkerhet

Regnskapsforetaket skal sørge for betryggende sikring av data mot urettmessig tilgang, endring, sletting, tap og ødeleggelse i samsvar med lovkrav.

Regnskapsforetaket skal ha en oppdatert og testet beredskapsplan for å kunne håndtere vesentlige driftsavbrudd knyttet til program- og maskinvare.

Lovkrav om sikring av data finnes blant annet i regnskapsfører-, bokførings-, hvitvaskings- og personopplysningsloven. Kravet om betryggende sikring omfatter blant annet oppdragsgivers regnskapsmateriale og regnskapsførers oppdragsdokumentasjon.

Eksempler på aktuelle sikringstiltak kan være:

- opplæring i sikkerhet og IT-sikkerhet
- tilgangskontroller (for eksempel brukernavn og passord for pålogging)
- tofaktor-autentisering på pålogginger
- sikkerhetskopiering
- virusbeskyttelse
- brannmur
- policy for ikke å åpne ukjent innhold (for eksempel i e-post, lenker til ukjente nettsteder, på minnepinne mv.)

- holde programvare oppdatert, herunder operativsystem, virusprogramvare mv.
- kontroll med adgangen til å koble til andre enheter (for eksempel mobiltelefoner, nettbrett mv.)

En beredskapsplan er en plan som beskriver varslingsrutiner, ansvar og oppgaver hvis det oppstår en situasjon med vesentlige driftsavbrudd i IT-systemene. Beredskapsplanen må oppdateres og testes for å sikre at løsningene virker som forutsatt i en situasjon med vesentlige driftsavbrudd.

2.3.4 Ekstern drift av virksomhetskritisk IT

Når eksterne leverandører velges for drift av virksomhetskritisk IT²⁵ skal regnskapsforetaket gjennom avtale med leverandøren sikre at regnskapsfører oppfyller lovkrav til informasjonsbehandling, dokumentasjon, oppbevaring og drift. Avtalen skal sikre at regnskapsfører gis rett til å kontrollere de av leverandørens aktiviteter som er knyttet til avtalen.

Det skal fremgå av avtalen at de som fører tilsyn med regnskapsfører skal gis tilgang til opplysninger hos leverandøren. Avtalen skal i tillegg gi mulighet for tilsyn hos leverandøren dersom disse finner det nødvendig.

Det skal fremgå av avtalen eller på annen måte hvor oppdragsgiveres regnskapsmateriale og regnskapsførers oppdragsdokumentasjon oppbevares (hvor fysiske oppbevaringsmedier befinner seg).

Valg av eksterne leverandører for drift av IT, fritar ikke regnskapsfører fra det formelle ansvaret for informasjonsbehandling, dokumentasjon, oppbevaring og drift.

Regnskapsførers kontrollrett kan utøves av regnskapsfører selv eller ved innleid bistand.

Ved arbeid i oppdragsgivers IT-systemer gjelder ikke kravene i dette punktet for disse systemene. Finanstilsynet og andre som gjennomfører kvalitetskontroll av regnskapsfører etter avtale med Finanstilsynet har likevel rett til innsyn i oppdragsgivers regnskapsdata og regnskapsmateriale.

2.3.5 Bytte av programvare

Ved bytte av programvare skal regnskapsfører ivareta krav til oppbevaring og sikring av oppdragsgivers regnskapsdata og regnskapsmateriale som er i regnskapsforetakets besittelse og av regnskapsførers oppdragsdokumentasjon.

Dette omfatter blant annet

- sikring mot urettmessig sletting (tilgjengelighet)
- sikring mot urettmessig endring (integritet)
- sikring mot urettmessig tilgang (konfidensialitet)
- mulighet for enkel gjenfinning
- lesbarhet og mulighet for etterkontroll
- mulighet for utskrift på papir ved elektronisk oppbevaring

2.4 Konfidensialitet og taushetsplikt

2.4.1 Regnskapsførers taushetsplikt

Regnskapsforetaket skal hindre at uvedkommende får adgang eller kjennskap til opplysninger som

²⁵ Eksempler på virksomhetskritisk IT kan være regnskaps-, lønns-, fakturerings- og årsoppgjørssystemer.

mottas i forbindelse med foretakets virksomhet, med mindre regnskapsfører etter lovkrav enten har plikt eller er gitt adgang til å gi taushetsbelagte opplysninger. Taushetsplikten gjelder tilsvarende for tillitsvalgte, ansatte og andre som deltar i utførelsen av regnskapsforetakets regnskapsoppdrag. Taushetsplikten er ikke til hinder for at regnskapsfører gir opplysninger etter samtykke fra den som opplysningene gjelder. Taushetsbelagte opplysninger kan ikke utnyttes i egen virksomhet eller i tjeneste eller arbeid for andre.²⁶

Taushetsplikten er varig. Taushetsplikten gjelder dermed også etter avslutning av regnskapsoppdraget. Taushetsplikten gjelder på samme måte også etter at en tillitsvalgt, ansatt eller en annen som har deltatt i utførelsen av regnskapsforetakets regnskapsoppdrag, har avsluttet vervet, arbeidsforholdet eller samarbeidet med regnskapsforetaket.

Taushetsplikten gjelder ikke hvor unntak følger av regnskapsførerloven²⁷, annen lovgivning²⁸, oppdragsavtalen eller etter tillatelse fra oppdragsgiver.

2.4.2 Taushetserklæring

Regnskapsforetaket skal sørge for at samtlige personer som har tilgang til oppdragsgivers regnskapsmateriale hos regnskapsforetaket og/eller til regnskapsforetakets oppdragsdokumentasjon avgir skriftlig taushetserklæring.

Dette inkluderer alle som deltar i utførelsen av regnskapsforetakets regnskapsoppdrag eller av andre årsaker har tilgang til oppdragsgivers regnskapsmateriale.

I tillegg inkluderer det andre, som for eksempel renholdere og vekttere, som har selvstendig tilgang utenom regnskapsforetakets åpningstid. Dette gjelder når de faktisk har tilgang til regnskapsmateriale. Dersom alt regnskapsmateriale er elektronisk og sikret med passord e.l. vil de ikke anses å ha tilgang.

3 Etablering, forberedelse og fortsettelse av regnskapsoppdrag

3.1 Vurdering av kapasitet og kompetanse

Før regnskapsforetaket påtar seg et regnskapsoppdrag skal regnskapsforetaket skaffe seg tilstrekkelig forståelse av oppdragsgivers virksomhet til å kunne vurdere sin kompetanse og kapasitet i henhold til punkt 2.2. Dersom det senere skjer endringer som påvirker vurderingen, skal regnskapsforetaket på samme måte vurdere om det har tilstrekkelig kapasitet og kompetanse til å fortsette regnskapsoppdraget.

For å kunne vurdere sin kompetanse og kapasitet bør regnskapsforetaket normalt skaffe seg forståelse av:

- Virksomhetens art og omfang.
- Regelverk som er av vesentlig betydning for oppdragsgiver, herunder bokførings-, regnskaps-, skatte-, avgifts- og selskapsregler.
- Bransjen oppdragsgiver opererer i, herunder eventuelle særlige regler som gjelder for bransjen.

3.2 Uttalelse fra forrige regnskapsfører

²⁶ Jf. regnskapsførerloven § 4-2 første til fjerde ledd.

²⁷ Jf. regnskapsførerloven § 4-2 femte til åttende ledd.

²⁸ Jf. bl.a. bokføringsloven § 14 annet ledd, konkursloven av 08.06.84 nr. 58 § 18 a og § 101 og hvitvaskingsloven § 26 første ledd.

Før regnskapsforetaket påtar seg et regnskapsoppdrag skal regnskapsforetaket be oppdragsgiverens forrige regnskapsfører opplyse om det foreligger vesentlige forhold som tilsier at en ny regnskapsfører ikke bør påta seg oppdraget.²⁹

Forrige regnskapsfører skal, når det påtroppende regnskapsforetaket ber om det, opplyse om det foreligger vesentlige forhold som tilsier at en ny regnskapsfører ikke bør påta seg oppdraget. Opplysningene skal gis skriftlig hvis regnskapsforetaket ber om det.³⁰ Forrige regnskapsfører skal minimum opplyse om forhold som innebærer vesentlig mislighold av oppdragsavtalen eller vesentlige brudd på lovkrav. Forrige regnskapsfører skal avgi sin uttalelse uten ugrunnet opphold, normalt innen 14 dager etter mottak av forespørselen.

Forrige regnskapsfører er den regnskapsføreren som sist utførte et regnskapsoppdrag for oppdragsgiveren som omfattet de samme oppgavene som det påtroppende regnskapsforetaket skal utføre. Det er ikke plikt til å innhente en uttalelse hvis det er mer enn ett år siden forrige regnskapsfører hadde et slikt regnskapsoppdrag for oppdragsgiver.

Anmodning om uttalelse fra forrige regnskapsfører kan unnlates hvis regnskapsforetaket har god kunnskap om oppdragsgiver og dennes regnskapsførsel. Det samme gjelder for kortvarige oppdrag, samt for oppdrag med begrenset omfang, der en uttalelse fra forrige regnskapsfører ikke forventes å ha betydning for oppdragsutførelsen.

Plikten for forrige regnskapsfører til å svare, inntreer når prosessen med skifte av regnskapsfører har kommet så langt at det er avklart hvilket regnskapsforetak som vil ta over oppdraget.

Uttalelsen kan gis av forrige regnskapsfører uten hinder av taushetsplikten.³¹ Innholdet i uttalelsen kan videreformidles til oppdragsgiveren.

3.3 Oppdragsavtale

3.3.1 Avtaleplikt

Regnskapsforetaket skal opprette skriftlig oppdragsavtale med oppdragsgiveren for hvert regnskapsoppdrag.³² Det skal inngås en separat oppdragsavtale med hver enkelt juridisk enhet.

Det kan inngås en konsernavtale som kan dekke flere datterselskaper³³, forutsatt at det foreligger en oversikt over de selskapene avtalen omfatter. Hvis oppdragsavtalen ikke er likelydende for alle selskapene som omfattes, må det fremgå klart av avtalen hvilke betingelser som gjelder for det enkelte selskap.

For kortvarige enkeltoppdrag kan det aksepteres å benytte for eksempel en e-post med beskrivelse av oppdraget, sammen med aksept fra oppdragsgiver. Dette må vurderes i det enkelte tilfelle basert på oppdragets karakter og varighet.

3.3.2 Krav til oppdragsavtalens innhold

²⁹ Jf. regnskapsførerloven § 5-1 tredje ledd.

³⁰ Jf. regnskapsførerloven § 5-1 tredje ledd.

³¹ Jf. regnskapsførerloven § 4-2 femte ledd og § 5-1 tredje ledd.

³² Jf. regnskapsførerloven § 5-1 første ledd.

³³ Jf. regnskapsloven § 1-3.

Oppdragsavtalen skal spesifisere³⁴

- hvilke av oppdragsgivers plikter etter bokføringsloven og regnskapsloven regnskapsfører skal utføre
- hvilken pliktig regnskapsrapportering regnskapsforetaket skal utarbeide for oppdragsgiver
- for hvilken tid regnskapsoppdraget skal gjelde
- om regnskapsfører skal utarbeide periodiske regnskapsrapporter til oppdragsgiver og eventuelt frekvens for rapporteringen
- hvilke personer hos oppdragsgiver regnskapsfører skal gi informasjon til

Det er særlig viktig med en konkret angivelse av regnskapsførers oppgaver i de tilfeller hvor deler av regnskapsarbeidet utføres av andre, for eksempel oppdragsgiver selv eller en annen regnskapsfører. I tilfeller med arbeidsdeling mellom flere regnskapsførere bør det vurderes å be oppdragsgiver om å fritta regnskapsførerne fra taushetsplikten³⁵, slik at regnskapsførerne kan innhente informasjon direkte fra hverandre.

3.3.3 Endringer i avtaleperioden

Regnskapsfører skal løpende påse at oppdragsavtalen er dekkende for oppdraget. Ved endringer i lovkrav skal regnskapsfører sørge for nødvendige endringer i oppdragsavtalen.

Endringer kan skje ved at det inngås en helt ny oppdragsavtale, ved påtegninger på eksisterende oppdragsavtale eller ved at det utarbeides et tillegg til eksisterende oppdragsavtale. Mindre endringer i oppdragsavtalen kan skje ved bruk av for eksempel brev eller e-post.

3.3.4 Plikt til å frasi seg oppdraget

Hvis forhold hos oppdragsgiver gjør at regnskapsfører ikke gis mulighet til å utføre regnskapsoppdraget i samsvar med lovkrav og god regnskapsføringsskikk, plikter regnskapsfører å frasi seg oppdraget.³⁶

Forhold av betydning for plikten til å frasi seg oppdrag er for eksempel dersom regnskapsfører ikke mottar nødvendig dokumentasjon, får uriktige eller ufullstendige opplysninger, eller blir forsøkt pålagt å utføre oppdraget i strid med lovkrav.

3.4 Fullmakter

Når regnskapsfører skal opptre overfor tredjepart på oppdragsgivers vegne, skal det foreligge skriftlig fullmakt fra oppdragsgiver.³⁷

For hvert oppdrag skal regnskapsfører kunne fremlegge hvilke fullmakter regnskapsfører har og hvilke fysiske personer fullmaktene omfatter.

Regnskapsfører skal påse at fullmakter tilbakekalles ved opphør av oppdrag eller arbeidsforhold, eller når fullmakten skal overføres til andre i regnskapsforetaket.

Når en fullmakt ikke lenger er gjeldende, skal regnskapsfører se til at alle rettigheter som fulgte av fullmakten slettes.

Det er ikke tilstrekkelig med delegering av tilganger for eksempel i bank og Altinn; det må foreligge en skriftlig fullmakt fra oppdragsgiver.

³⁴ Jf. også regnskapsførerloven § 5-1 første ledd.

³⁵ Jf. regnskapsførerloven § 4-2.

³⁶ Jf. regnskapsførerloven § 5-3.

³⁷ Jf. også avtaleloven av 31.05.1918 nr. 4 kapittel 2.

Regnskapsfører kan etter fullmakt underskrive offentlige oppgaver³⁸ på vegne av oppdragsgiver. Fullmakten bør i så fall begrense regnskapsførers ansvar til at oppgavene er i overensstemmelse med bokførte opplysninger. Fullmaktsgiver har uansett fullt ansvar overfor den aktuelle myndighet for at innsendt informasjon er riktig. Fullmakt kreves også ved utfylling av oppgaver, selv om regnskapsfører ikke foretar signering/innsending.

3.5 Oppdragsansvarlig regnskapsfører

Regnskapsforetaket skal utpeke en statsautorisert regnskapsfører som ansvarlig for hvert regnskapsoppdrag. Den som utpekes skal ha nødvendig kompetanse og kapasitet til å utføre oppdraget. Oppdragsansvarlig regnskapsfører skal sørge for at regnskapsoppdraget utføres i samsvar med lovkrav og god regnskapsføringsskikk.³⁹

I et enkeltpersonforetak er innehaver ansvarlig for regnskapsoppdraget med mindre en annen statsautorisert regnskapsfører er utpekt som oppdragsansvarlig regnskapsfører.

4 Oppdragsgivers regnskapsmateriale og regnskapsdata

4.1 Utlevering til oppdragsgiver

Regnskapsmateriale som er mottatt fra oppdragsgiver skal tilbakeleveres i samsvar med avtale eller når oppdragsgiver ber om tilbakelevering. Hvis slik tilbakelevering medfører at regnskapsfører ikke gis mulighet til å utføre oppdraget i samsvar med lovkrav, skal oppdragsgiver informeres skriftlig om dette og om regnskapsførers plikt til å frasi seg oppdraget.⁴⁰

Regnskapsfører kan ikke utøve tilbakeholdsrett i regnskapsmateriale som er mottatt fra oppdragsgiver, selv om honorar for utført arbeid ikke er betalt. Det samme gjelder regnskapsmateriale utarbeidet av regnskapsfører som det er ytet vederlag for.

Oppdragsgivers regnskapsdata skal på samme måte utleveres elektronisk når oppdragsgiver ber om dette, forutsatt at det er ytet vederlag for bokføringen. Hvis ikke annet er avtalt skal utlevering skje i standardisert form ved bruk av dataformatet *SAF-T Regnskap*.⁴¹

4.2 Utlevering til offentlig kontrollmyndighet

Når regnskapsfører skal utlevere oppdragsgivers regnskapsmateriale til offentlig kontrollmyndighet, skal dette skje med grunnlag i særskilt hjemmel om utleveringsplikt⁴² eller etter skriftlig samtykke fra oppdragsgiver. Ved utlevering skal regnskapsfører kreve at mottaker kvitterer på hvilket regnskapsmateriale den offentlige kontrollmyndigheten får utlevert.

Reglene om tilbakeholdsrett i punkt 4.1 gjelder ikke overfor offentlig kontrollmyndighet. Hvis regnskapsfører ønsker å hevde sin tilbakeholdelsesrett overfor oppdragsgiver, bør det avtales at den offentlige kontrollmyndigheten leverer regnskapsmaterialet tilbake til regnskapsforetaket.

³⁸ For eksempel skattemeldinger og a-meldinger, jf. blant annet bokføringsloven § 3 og bokføringsforskriften § 2-1.

³⁹ Jf. regnskapsførerloven § 5-1 annet ledd.

⁴⁰ Jf. regnskapsførerloven § 5-3.

⁴¹ Jf. bokføringsforskriften § 7-8

⁴² Se blant annet bokføringsloven § 14 annet ledd, som krever at regnskapsfører skal gi offentlige kontrollmyndigheter nødvendig bistand til innsyn i regnskapssystemet og regnskapsmaterialet og stille til disposisjon utstyr og programvare for dette.

4.3 Utlevering til gjeldsnemnd og bostyrer

Regnskapsfører skal vederlagsfritt utlevere oppdragsgivers regnskapsmateriale til gjeldsnemnd og bostyrer.⁴³

Reglene om regnskapsførers tilbakeholdsrett i punkt 4.1 gjelder på samme måte overfor gjeldsnemnd og bostyrer som overfor oppdragsgiver.

4.4 Opphør av oppdrag

Ved opphør av oppdrag skal oppdragsgivers regnskapsmateriale og regnskapsdata utleveres til oppdragsgiver snarest mulig.

Partene kan avtale skriftlig at regnskapsforetaket også etter opphør av regnskapsoppdraget skal besørge oppbevaring av oppdragsgivers regnskapsmateriale og regnskapsdata.

Hvis regnskapsfører ikke får levert fra seg oppdragsgivers regnskapsdata og regnskapsmateriale som følge av opphør av virksomhet hos oppdragsgiveren og det ikke er avtalt at regnskapsforetaket skal besørge oppbevaringen, kan regnskapsfører tilskrive berørte parter med rimelig frist for å be om å få regnskapsmaterialet og regnskapsdata utlevert. Som berørte parter anses normalt eiere med personlig ansvar, styremedlemmer, daglig leder, konkursbo, stedlig politimyndighet, skattekontor, skatteoppkreveren og oppdragsgivers revisor. 30 dager anses normalt som en rimelig frist. En eventuell utlevering må baseres på konkret hjemmel til utlevering og vurderes i forhold til regnskapsførers taushetsplikt.⁴⁴ Hvis ingen utviser interesse innen fristen kan regnskapsmateriale på papir makuleres og elektronisk regnskapsmateriale og regnskapsdata slettes fra lagringsmedia.

Reglene om tilbakeholdsrett og format i punkt 4.1 gjelder på samme måte her.

5 Oppdragsutførelse – alle regnskapsoppdrag

5.1 Generelt

Regnskapsfører skal utføre de oppgavene som omfattes av et regnskapsoppdrag i samsvar med lovkrav og god regnskapsføringsskikk⁴⁵, og også ellers medvirke til at oppdragsgivers interesser ivaretas.

Oppdragsutførelsen styres i stor grad av omfattende og til dels detaljert lovgivning blant annet i bokføringsloven, regnskapsloven og skatte- og avgiftslovgivningen.

5.2 Forståelse av oppdragsgivers virksomhet

Regnskapsfører skal ha tilstrekkelig forståelse av oppdragsgivers virksomhet til å kunne identifisere og forstå hendelser, transaksjoner og andre forhold som kan ha vesentlig betydning for oppdraget.

Et viktig grunnlag for å sikre kvalitet i regnskapstjenesten er at regnskapsfører har tilstrekkelig forståelse av oppdragsgiver og den virksomheten som drives.

Regnskapsførers forståelse av oppdragsgivers virksomhet bør normalt omfatte følgende:

⁴³ Jf. konkursloven § 18a og § 101.

⁴⁴ Jf. regnskapsførerloven § 4-2.

⁴⁵ Jf. regnskapsførerloven § 5-2 første ledd.

- Regelverk som er av vesentlig betydning for oppdragsgiver, herunder bokførings-, regnskaps-, skatte-, avgifts- og selskapsregler.
- Bransjen oppdragsgiver opererer i, herunder eventuelle særlige regler som gjelder for bransjen.
- Eier- og ledelsesstruktur.
- Internkontroll, særlig rettet mot regnskaps-, skatte- og avgiftsrapportering.
- Hvilke type transaksjoner oppdragsgiver foretar, herunder produkter og tjenester som tilbys, vesentlige kostnadselementer, kundesammensetning, viktige leverandører mv.
- Vesentlige investeringer i immaterielle eiendeler, varige driftsmidler, varer, finansielle instrumenter mv.
- Finansieringsstruktur, herunder viktige långivere og andre kreditorer.
- Vesentlige avtaler, for eksempel leveranseavtaler, leieavtaler, pensjonsavtaler, forsikringsavtaler mv.

Omfanget av nødvendig forståelse av oppdragsgivers virksomhet vil variere med oppdragsgivers og oppdragets størrelse og kompleksitet.

Forståelse av oppdragsgivers virksomhet er viktig blant annet for at regnskapsfører skal kunne

- planlegge oppdraget
- identifisere forhold/transaksjoner som krever særskilt oppmerksomhet og/eller på annen måte påvirker oppdraget
- rimelighetsvurdere inntekter, kostnader, eiendeler og gjeld.

5.3 Vurdering av oppdragsgivers interne rutiner

Regnskapsfører skal vurdere de interne rutinene hos oppdragsgiver som er sentrale for utføring av regnskapsoppdraget.⁴⁶ Vurderingen skal oppdateres ved endringer i rutiner eller andre forhold som påvirker rutinene eller vurderingen.

Hvis regnskapsfører i utførelsen av sitt oppdrag avdekker svakheter ved oppdragsgivers interne rutiner, skal svakhetene rapporteres til oppdragsgiver. Vesentlige svakheter skal rapporteres skriftlig.

Regnskapsfører må i stor grad bygge sin oppdragsutførelse på informasjon og dokumentasjon som kommer fra oppdragsgiver. For at regnskapsfører skal være i stand til å utføre sine oppgaver på en forsvarlig måte, må regnskapsfører ta stilling til om oppdragsgiver har tilfredsstillende interne rutiner for innhenting, utarbeidelse og levering av den informasjonen og dokumentasjonen som danner grunnlaget for regnskapsføringen.

Regnskapsfører bør ha en risiko- og vesentlighetsbasert tilnærming til sin vurdering av oppdragsgivers interne rutiner, for eksempel ved at

- rutiner som er svært sentrale for utføring av regnskapsoppdraget vurderes grundigere enn rutiner som er mindre sentrale
- rutiner som vedrører mange transaksjoner og/eller store beløp vurderes grundigere enn rutiner som vedrører få transaksjoner og/eller små beløp
- rutiner som vedrører uvanlige og/eller kompliserte transaksjoner vurderes grundigere enn rutiner som vedrører vanlige og/eller enkle transaksjoner.

Andre forhold som påvirker rutinene eller vurderingen kan for eksempel være endringer i oppdraget eller lovkrav.

⁴⁶ Jf. regnskapsførerloven § 5-2 annet ledd.

5.4 Brudd på lovkrav

Hvis regnskapsfører i utføringen av regnskapsoppdraget avdekker brudd på lovkrav, skal bruddene rapporteres til oppdragsgiver. Vesentlige brudd skal rapporteres skriftlig.⁴⁷

Rapporteringskravet gjelder brudd på regelverk relatert til oppdragsutførelsen, for eksempel bokførings-, regnskaps-, selskaps-, skatte- og avgiftsregler.

6 Faktureringsoppdrag

6.1 Oppdragsgivers interne rutiner

Regnskapsfører skal vurdere de interne rutinene hos oppdragsgiver som er sentrale for utføring av faktureringsoppdraget, jf. punkt 5.3.

Vurdering av oppdragsgivers interne rutiner bør ved faktureringsoppdrag normalt omfatte en vurdering av om oppdragsgiver

- har en betryggende rutine som sikrer at alle leveranser blir fakturert
- har en betryggende rutine som sikrer at faktureringsgrunnlagene
 - inneholder tilstrekkelig informasjon til at krav til innhold i salgsdokumentene kan oppfylles⁴⁸
 - inneholder tilstrekkelig informasjon om korrekt avgiftsbehandling, herunder særavgifter⁴⁹
 - gir grunnlag for korrekt fakturering til rett tid⁵⁰
- følger opp og informerer regnskapsfører om endringer i avtaler som er grunnlag for fast fakturering
- informerer regnskapsfører om eventuelle endringer i pris- eller kunderegister
- følger opp regnskapsførers rapporter og melder tilbake eventuelle feil eller mangler

6.2 Faktureringsgrunnlag

Regnskapsfører skal påse at faktureringsgrunnlaget inneholder tilstrekkelig informasjon til å oppfylle lovkrav til innhold i salgsdokumenter.⁵¹

Regnskapsfører skal sørge for betryggende registrering av faktureringsgrunnlaget i faktureringsløsningen.

Oppdragsgiver har ansvar for utarbeidelse av faktureringsgrunnlaget, med mindre annet følger av oppdragsavtalen. Så lenge faktureringsgrunnlaget inneholder tilstrekkelig informasjon til å oppfylle lovkrav til innhold i salgsdokumenter, har regnskapsfører ingen plikt til å verifisere faktureringsgrunnlaget. Faktureringsgrunnlag som for regnskapsfører fremstår som urimelige eller usannsynlige bør imidlertid drøftes med oppdragsgiver.

6.3 Innhold i salgsdokumenter

Regnskapsfører skal sørge for at salgsdokumenter og kreditnotaer oppfyller krav til innhold etter lovkrav. I tillegg skal innhold som er avtalt mellom oppdragsgiver og fakturamottaker inkluderes i dokumentene.

⁴⁷ Jf. regnskapsførerloven § 5-2 annet ledd.

⁴⁸ Jf. særlig bokføringsloven § 10 og bokføringsforskriften § 5-1-1 til § 5-1-8.

⁴⁹ Jf. særavgiftsforskriften av 11.12.01 nr. 1451 § 5-8.

⁵⁰ Jf. bokføringsforskriften § 5-2-2 til § 5-2-8.

⁵¹ Jf. særlig bokføringsloven § 10 og bokføringsforskriften § 5-1-1 til § 5-1-8.

6.4 Utstedelse av salgsdokumenter

Regnskapsfører skal utstede salgsdokumenter på vegne av oppdragsgiver på den måte, med det innhold og innenfor de frister som følger av oppdragsavtalen og lovkrav.⁵²

7 Lønnsoppdrag

7.1 Oppdragsgivers interne rutiner

Regnskapsfører skal vurdere de interne rutinene hos oppdragsgiver som er sentrale for utføring av lønnsoppdraget, jf. punkt 5.3.

Vurdering av oppdragsgivers interne rutiner bør ved lønnsoppdrag normalt omfatte en vurdering av om oppdragsgiver

- har en betryggende rutine som sikrer at ansatte og eventuelle andre lønnsinntakere får riktig lønn og godtgjørelser til avtalt tid
- oppfyller dokumentasjonskrav for lønn og trekk mv.⁵³, utgiftsrefusjoner⁵⁴, reiseregninger⁵⁵ og andre utgiftsgodtgjørelser⁵⁶
- oppfyller krav om egen skattetrekkskonto eller tilstrekkelig bankgaranti for trekkansvar⁵⁷
- har en betryggende rutine for oppfølging av obligatorisk tjenstepensjon (OTP)⁵⁸
- har en betryggende rutine for å kreve og følge opp eventuelle refusjoner, for eksempel av sykepenges⁵⁹, foreldrepenger mv., samt innrapportering av trekk i slike ytelser
- følger opp regnskapsførers rapporter og melder tilbake eventuelle feil eller mangler

7.2 Lønnsgrunnlag

Regnskapsfører skal påse at lønnsgrunnlag inneholder tilstrekkelig informasjon til å oppfylle krav til innhold i a-meldingen og annen pliktig regnskapsrapportering, samt krav til innhold i dokumentasjon av lønn mv., utgiftsrefusjoner, reise- og oppholdsutgifter og andre utgiftsgodtgjørelser. Hvis innholdet i lønnsgrunnlaget ikke er tilstrekkelig, skal regnskapsfører orientere oppdragsgiver om dette og be om at nytt lønnsgrunnlag utarbeides.

Oppdragsgiver har ansvar for utarbeidelse av lønnsgrunnlag, med mindre annet følger av oppdragsavtalen. Så lenge lønn mv. er tilfredsstillende dokumentert, har regnskapsfører ingen plikt til å verifisere lønnsgrunnlaget. Lønnsgrunnlag som for regnskapsfører fremstår som urimelige eller usannsynlige bør imidlertid drøftes med oppdragsgiver.

7.3 Betryggende registrering

Regnskapsfører skal sørge for betryggende registrering av arbeidsforhold, personalopplysninger og lønnsgrunnlag.

Foruten fullstendig og korrekt registrering bør regnskapsfører være spesielt oppmerksom på bruk av riktig

⁵² Jf. bokføringsforskriften § 5-2-1 til § 5-2-6

⁵³ Jf. bokføringsforskriften § 5-6 for bokføringspliktige og skattebetalingsforskriften § 5-11-2 for ikke bokføringspliktige.

⁵⁴ Jf. skattebetalingsforskriften § 5-6-11.

⁵⁵ Jf. skattebetalingsforskriften § 5-6-12.

⁵⁶ Jf. skattebetalingsforskriften § 5-6-13.

⁵⁷ Jf. skattebetalingsloven av 17.06.05 nr. 67 § 5-12.

⁵⁸ Jf. OTP-loven av 21.12.05 nr. 124 § 2.

⁵⁹ Jf. folketrygdloven § 22-3 og § 22-13.

beskrivelse av lønnsytelser mv. i a-meldingen, satser for utgiftsgodtgjørelser mv., samt beregningskoder for arbeidsgiveravgift.

7.4 Skattetrekk, utleggstrekk og andre trekk

Regnskapsfører skal basere skattetrekk på innhentede skattekort (oppdaterte opplysninger fra Skatteetaten).⁶⁰

Utleggstrekk og andre trekk skal gjennomføres i samsvar med skriftlig dokumentasjon⁶¹. Dette gjelder også endringer og opphør av slike trekk.

Hvis regnskapsfører ikke har tilgang til opplysninger fra skattekortet bør regnskapsfører spørre oppdragsgiver om slike opplysninger kan fremskaffes før utbetaling av lønn. Hvis ikke opplysningene fra skattekortet kan fremskaffes gjelder skattebetalingslovens særskilte regler om trekkprosent.⁶²

7.5 Lønns- og betalingsdokumentasjon

Regnskapsfører skal ved hver lønnsutbetaling utarbeide lønnsdokumentasjon (bilag/bokføringsgrunnlag) for bokføringspliktige oppdragsgivere.⁶³ For ikke bokføringspliktige oppdragsgivere gjelder tilsvarende krav til lønningsregnskap.⁶⁴

Regnskapsfører skal utarbeide grunnlag for utbetaling av lønn, skattetrekk, utleggstrekk, kontingenter, forsikringstrekk mv.

7.6 Lønnsslipp og sammenstillingsoppgave lønn

Regnskapsfører skal utarbeide lønnsslipp til den enkelte lønnsuttaker i forbindelse med hver lønnsutbetaling.⁶⁵ Regnskapsfører skal årlig utarbeide en sammenstillingsoppgave lønn til hver lønnsuttaker.

Lønnsmottakeren skal motta lønnsslipp ved lønnsutbetalingen, eller straks etter denne. Sammenstillingsoppgave lønn kan inkluderes i den siste lønnslippen for året.

7.7 A-melding

Regnskapsfører skal utarbeide og levere a-melding på vegne av oppdragsgiver i samsvar med oppdragsavtale, fullmakter og lovkrav. Eventuelle avvik som fremgår av a-melding tilbakemelding skal følges opp uten ugrunnet opphold.⁶⁶

8 Betalingsoppdrag

8.1 Tilgangsrettigheter og arbeidsdeling

Personer som har fullmakt til å belaste oppdragsgivers bankkonto med utbetalinger skal ha egne tilgangsrettigheter til bankkontoen.

⁶⁰ Jf. skattebetalingsloven § 5-4 og § 5-5, samt skattebetalingsforskriften § 5-4 og § 5-5.

⁶¹ Jf. arbeidsmiljøloven § 14-15 annet til fjerde ledd og skattebetalingsloven kapittel 14.

⁶² Jf. skattebetalingsloven § 5-5 og skattebetalingsforskriften § 5-5.

⁶³ Jf. bokføringsforskriften § 5-6 og skattebetalingsforskriften § 5-11-1.

⁶⁴ Jf. skattebetalingsforskriften § 5-11-2.

⁶⁵ Jf. arbeidsmiljøloven § 14-15 femte ledd og skattebetalingsforskriften § 5-10-20 første ledd.

⁶⁶ Jf. a-opplysningsloven av 22.06.12 nr. 43 og a-opplysningsforskriften av 24.06.14 nr. 857.

Regnskapsforetaket bør innføre rutiner for arbeidsdeling, slik at ikke samme person både kan registrere og godkjenne en utbetaling.

8.2 Rutiner for betalingsoppdrag

Regnskapsfører skal vurdere de interne rutinene hos oppdragsgiver som er sentrale for utføring av betalingsoppdraget, jf. punkt 5.3.

Rutiner for oppdragsgivers og regnskapsførers gjennomføring av betalingsoppdraget bør avtales mellom partene, herunder rutiner for godkjenning og utbetaling.

Vurdering av oppdragsgivers interne rutiner bør ved betalingsoppdrag normalt omfatte en vurdering av om oppdragsgiver

- har en betryggende rutine for utarbeidelse og levering av betalingsgrunnlag som sikrer rettidig utbetaling av korrekt beløp til riktig mottaker, herunder at oppdragsgiver klart anviser hvilke leverandører som skal behandles spesielt med hensyn til kontantrabatter, akontobetalinger, fradrag for kreditnota og frigivelse/stopp av poster som skal avventes for utbetaling
- har en betryggende rutine som sikrer at betalingsgrunnlagene inneholder tilstrekkelig informasjon slik at krav til innhold i dokumentasjon av betalingstransaksjoner kan oppfylles⁶⁷
- har en betryggende rutine for attestasjon/godkjenning, enten av betalingsgrunnlag eller betalingsforslag (elektronisk eller manuelt)
- følger opp og informerer regnskapsfører om endringer i avtaler som er grunnlag for faste utbetalinger

8.3 Betalingsgrunnlag

Regnskapsfører skal påse at betalingsgrunnlaget inneholder tilstrekkelig informasjon til å registrere betalinger i betalingsløsningen og utarbeide dokumentasjon av betalingstransaksjoner.

Oppdragsgiver har ansvar for betalingsgrunnlaget, med mindre annet følger av oppdragsavtalen. Så lenge innholdet i betalingsgrunnlaget er tilstrekkelig til å registrere betalinger i betalingsløsningen og utarbeide dokumentasjon av betalingstransaksjoner, har regnskapsfører ingen plikt til å verifisere betalingsgrunnlaget. Betalingsgrunnlag som for regnskapsfører fremstår som urimelige eller usannsynlige bør imidlertid drøftes med oppdragsgiver.

8.4 Betryggende registrering

Regnskapsfører skal sørge for betryggende registrering av nødvendig betalingsinformasjon i betalingsløsningen.

Ved betaling til utlandet skal regnskapsfører gjøre seg kjent med rutinene for dette hos oppdragsgivers bankforbindelse, samt eventuelle særlige krav til slike betalinger.

Registrering av betalingsinformasjon bør skje i god tid før forfall, slik at betaling kan skje til rett tid.

Nødvendig betalingsinformasjon kan være opplysninger om betalingsmottaker, KID-nummer, kontonummer, forfall, valuta, IBAN (internasjonalt bankkontonummer) og BIC/SWIFT (identifisering av bank).

8.5 Likviditet og prioritering av krav

⁶⁷ Jf. bokføringsloven § 10, bokføringsforskriften § 5-11 og NBS 7 Dokumentasjon av betalingstransaksjoner.

Hvis regnskapsfører har informasjon om at oppdragsgiver ikke har likviditet til å betale samtlige krav som følger av betalingsgrunnlagene innen forfall, skal regnskapsfører gjøre oppdragsgiver oppmerksom på dette og be om at oppdragsgiver angir en prioritetsrekkefølge for kravene.

Regnskapsfører skal ikke selv foreta en prioritering av krav mot oppdragsgiver.

Oppdragsgiver har selv ansvar for å sikre tilstrekkelig likviditet til å gjennomføre utbetalinger.

Regnskapsfører bør normalt anbefale følgende prioriteringer for oppdragsgiver:⁶⁸

1. lønn eller annet arbeidsvederlag (herunder feriepenger) til andre enn eiere, styret og daglig leder, samt tilhørende forskuddstrekk (hvis ikke innsatt på egen skattetrekkkonto)
2. formue- og inntektsskatt, merverdiavgift og arbeidsgiveravgift
3. øvrige krav (for eksempel leverandørgjeld og betjening av lån)
4. utbetalinger til eiere, styret og daglig leder
5. krav som etter avtale eller av annen grunn skal stå tilbake for øvrige krav (for eksempel ansvarlige lån)
6. gaver

8.6 Attestasjon og godkjenning

Utbetalinger skal attesteres/godkjennes av oppdragsgiver, hvis ikke annet er avtalt.

Oppdragsgivers godkjenning av betalinger kan skje på ulike trinn i betalingsprosessen, for eksempel som forhåndsgodkjenning av betalingsgrunnlaget (kjøpsdokumenter mv.) eller attestasjon av betalingsforslag fra regnskapsfører.

8.7 Betalingsdokumentasjon

Regnskapsfører skal sørge for at det utarbeides tilstrekkelig dokumentasjon av gjennomførte betalingstransaksjoner (bilag/bokføringsgrunnlag), i samsvar med lovkrav.

9 Bokføringsoppdrag

9.1 Oppdragsgivers interne rutiner

Regnskapsfører skal vurdere de interne rutinene hos oppdragsgiver som er sentrale for utføring av bokføringsoppdraget, jf. punkt 5.3.

Vurdering av oppdragsgivers interne rutiner bør ved bokføringsoppdrag normalt omfatte en vurdering av om oppdragsgiver

- gir regnskapsfører tilfredsstillende dokumentasjon av bokførte opplysninger (bilag/bokføringsgrunnlag), herunder skriftlig begrunner transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner i den grad dette er nødvendig for å underbygge de bokførte opplysningenes berettigelse⁶⁹
- gir regnskapsfører all informasjon som er nødvendig for bokføring av transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner, for eksempel bruk av kontoer, prosjektkoder, avdelingskoder mv.⁷⁰
- har tilfredsstillende dokumentasjon av balansen⁷¹

⁶⁸ Jf. også dekningsloven av 08.06.84 nr. 59 kapittel 9.

⁶⁹ Jf. bokføringsloven § 10, samt bokføringsforskriften kapittel 5 og kapittel 8.

⁷⁰ Jf. bokføringsloven § 7, jf. bokføringsforskriften § 3-1.

⁷¹ Jf. bokføringsloven § 11, bokføringsforskriften kapittel 6 og NBS 5 Dokumentasjon av balansen.

- har forsvarlig kontantforvaltning, herunder kassasystem for registrering og dokumentasjon av kontantsalg⁷²
- har tilstrekkelig skille mellom privatøkonomi og foretaksøkonomi
- er oppmerksom på hva som bør følges opp i periodiske regnskapsrapporter og pliktig regnskapsrapportering
- følger opp regnskapsførers rapporter og melder tilbake eventuelle feil eller mangler
- oppfyller oppbevaringsplikter for regnskapsmateriale, herunder krav til ordnet oppbevaring, oppbevaringstid, oppbevaringssted og betryggende sikring av regnskapsmateriale⁷³
- informerer regnskapsfører om korrespondanse med oppdragsgivers revisor, offentlige myndigheter og andre som er av betydning for oppdragsgivers regnskap og regnskapsførers oppdragsutførelse

9.2 Bokføring av transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner

9.2.1 Oppfølging av dokumentasjon og bokføring

Regnskapsfører skal innenfor alminnelige rammer påse at dokumentasjon av bokførte opplysninger (bilag/bokføringsgrunnlag) tilfredsstillende lovkrav og for øvrig viser de bokførte opplysningenes berettigelse.⁷⁴ Ved mangelfull dokumentasjon skal regnskapsfører innhente ytterligere dokumentasjon for å underbygge bokførte opplysninger.

Ved bokføring av transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner skal regnskapsfører innenfor alminnelige rammer ta stilling til bruk av bokføringskontoer, balanse- eller resultatføring (aktivering/kostnadsføring), samt skatte- og avgiftsmessig behandling. Eventuelle uoverensstemmelser med oppdragsgiver skal avklares.

Regnskapsfører kan vurdere dokumentasjonen direkte gjennom å se på samtlige eller utvalgte bilag/bokføringsgrunnlag eller indirekte gjennom å vurdere de rutiner, maler, systemer mv. som benyttes ved utarbeidelse/innhenting, kontroll og behandling av dokumentasjonen.

Regnskapsfører bør ha en risiko- og vesentlighetsbasert tilnærming til sin vurdering av dokumentasjon og bokføring. Rutinemessige og enkle transaksjoner og disposisjoner, hvor dokumentasjon og bokføring følger ordinære regelverk og transaksjonstypen er kjent for både oppdragsgiver og regnskapsfører, kan kreve liten grad av vurdering fra regnskapsførers side. På den annen side kan uvanlige og komplekse transaksjoner og disposisjoner, hvor det eventuelt også finnes særregler for dokumentasjon og bokføring eller hvor transaksjonstypen ikke er kjent for oppdragsgiver og/eller regnskapsfører, kreve større grad av vurdering fra regnskapsførers side.

Så lenge transaksjoner og andre regnskapsmessige disposisjoner er tilfredsstillende dokumentert, har regnskapsfører ingen plikt til å verifisere de bokførte opplysningenes berettigelse. Bilag/bokføringsgrunnlag som for regnskapsfører fremstår som urimelige eller usannsynlige bør imidlertid drøftes med oppdragsgiver.

9.2.2 Dokumentasjon utarbeidet av regnskapsfører

Bilag/bokføringsgrunnlag utarbeidet av regnskapsfører skal vise årsaken til at transaksjonen eller disposisjonen gjennomføres og bokføres.⁷⁵ Vesentlige poster skal godkjennes av oppdragsgiver hvis annet ikke er avtalt.

⁷² Jf. bokføringsloven § 10 a og bokføringsforskriften delkapittel 5-3 og 5-4

⁷³ Jf. bokføringsloven § 13, bokføringsforskriften kapittel 7 og NBS 1 Sikring av regnskapsmateriale.

⁷⁴ Jf. særlig bokføringsloven § 10, samt bokføringsforskriften kapittel 5 og kapittel 8.

⁷⁵ Jf. særlig bokføringsforskriften § 5-12.

Dokumentasjon utarbeidet av regnskapsfører kan være aktuelt for eksempel ved avskrivninger, korreksjoner, tapsføringer, privatuttak, estimater, skatteberegninger, årsoppgjørdisposisjoner mv.

9.2.3 Kontoplan

Valg av kontoplan skal tilpasses pliktig regnskapsrapportering og oppdragsgivers rapporteringsbehov. Ved valg av bokføringskontoer skal regnskapsfører påse at relevante skatte- og avgiftsbestemmelser etterleves.

9.3 Kvalitetssikring av rapporteringsgrunnlag

Regnskapsfører skal sørge for tilstrekkelig kvalitetssikring av grunnlaget for pliktig regnskapsrapportering og periodisk regnskapsrapportering til oppdragsgiver. Kvalitetssikringen skal underbygge at rapporteringsgrunnlaget i det vesentligste er utarbeidet i samsvar med lovkrav.

Eventuelle feil og mangler skal korrigeres.

Kvalitetssikringen kan skje løpende eller periodisk. Kvalitetssikringen kan utføres manuelt eller automatisk. Kvalitetssikringen kan omfatte både kontroller og tiltak som forhindrer feil eller mangler i regnskapet og avdekkende og korrigerende kontroller slik at feil og mangler rettes opp i ettertid.

Regnskapsfører bør ha en risiko- og vesentlighetsbasert tilnærming til kvalitetssikringen. Dette kan for eksempel innebære at store, uvanlige og/eller kompliserte regnskapsposter kvalitetssikres grundigere enn små, vanlige og enkle regnskapsposter. Videre kan det innebære at poster som er underlagt spesielle regnskaps-, skatte- eller avgiftsregler kvalitetssikres grundigere enn andre regnskapsposter.

Eksempler på metoder for kvalitetssikring er

- testet og dokumentert automatisk bokføring av rutinemessige transaksjoner, uten manuell behandling, slik at risikoen for menneskelige feil reduseres
- avstemminger, hvor tallene i rapporteringsgrunnlaget sammenholdes med underliggende dokumentasjon
- regnskapsanalyser, herunder nøkkeltallsanalyser, hvor tallene i rapporteringsgrunnlaget rimelighetsvurderes mot tall for tidligere perioder, bransjetall eller andre sammenligningsgrunnlag
- vurdering av uvanlige transaksjoner og disposisjoner mot underliggende dokumentasjon, for eksempel uvanlig store beløp, gjentakende beløp og bokføring med mva-koder som ikke er vanlige på den aktuelle kontoen

Ulike metoder må ofte anvendes i kombinasjon, for å til sammen gi tilstrekkelig kvalitetssikring av rapporteringsgrunnlaget.

Kvalitetssikringen av rapporteringsgrunnlaget kan utføres av oppdragsgiver, regnskapsfører eller en tredjepart. Hvis kvalitetssikringen utføres av andre enn regnskapsfører, må regnskapsfører se til at kvalitetssikringen er utført og at eventuelle feil eller mangler er korrigert.

9.4 Pliktig regnskapsrapportering

Regnskapsfører skal utarbeide og levere pliktig regnskapsrapportering på vegne av oppdragsgiver i samsvar med oppdragsavtale, fullmakter og lovkrav.

9.5 Periodiske regnskapsrapporter til oppdragsgiver

9.5.1 Frekvens

Regnskapsfører skal utarbeide periodiske regnskapsrapporter til oppdragsgiver med den frekvens som følger av oppdragsavtalen.

Regnskapsfører har etter lovkrav ingen plikt til å utarbeide periodiske regnskapsrapporter til oppdragsgiver. Regnskapsfører bør imidlertid informere oppdragsgiver om nytten av periodiske regnskapsrapporter, for eksempel i styringsøyemed. For aksje- og allmennaksjeselskaper bør oppdragsgiver gjøres oppmerksom på daglig leders rapporteringsplikter til styret.⁷⁶

9.5.2 Innhold

Innholdet i periodiske regnskapsrapporter skal avtales med oppdragsgiver.

Normalt anbefales å rapportere

- periodiserte tall. Regnskapsfører kan avtale med oppdragsgiver i hvilken utstrekning regnskapsposter periodiseres.
- aldersfordelte oversikter over kundefordringer og leverandørgjeld
- relevante nøkkeltall

9.5.3 Kommentarer

Regnskapsfører skal etter behov knytte kommentarer til de periodiske regnskapsrapportene. Vesentlige forutsetninger som regnskapsrapporten bygger på og som regnskapsfører ikke kan forvente at oppdragsgiver er oppmerksom på, skal fremgå.

Regnskapsfører vurderer behovet for kommentarer etter hva som er viktig informasjon for oppdragsgivers virksomhet, herunder for dennes forståelse av regnskapsrapporten. Det er spesielt viktig å vurdere behovet for kommentarer til negativ utvikling i oppdragsgivers egenkapital, likviditet og/eller inntjening.

Eksempler på forutsetninger som regnskapet bygger på, men som regnskapsfører ikke kan forvente at oppdragsgiver er oppmerksom på eller skjønner betydningen av, kan være om inntekter og kostnader er periodisert (herunder varekostnad), om det er foretatt avskrivninger av driftsmidler, om det er gjort avsetning for tap på kundefordringer, om verdiendringer på aksjeinvesteringer og andre finansielle omløpsmidler er regnskapsført mv.

10 Årsoppgjørsoppdrag

10.1 Regnskapsstandarder og regnskapsprinsipper

Regnskapsfører skal legge til grunn regnskapsprinsipper og vurderingsregler som følger av valgte regnskapsstandarder.

Regnskapsfører bør avklare med oppdragsgiver hvilke regnskapsstandarder⁷⁷, regnskapsprinsipper⁷⁸ og

⁷⁶ Jf. aksjeloven § 6-15 og allmennaksjeloven § 6-15.

⁷⁷ Vanlige eksempler er god regnskapskikk for små foretak, god regnskapskikk for foretak med begrenset regnskapsplikt, god regnskapskikk for øvrige foretak, god regnskapskikk for ideelle organisasjoner, forenklet IFRS eller full IFRS.

⁷⁸ Jf. regnskapsloven kapittel 4

vurderingsregler⁷⁹ som skal legges til grunn. Regnskapsfører bør ta hensyn til betydningen av valget for pliktig regnskapsrapportering, oppdragsgivers interne informasjonsbehov, utgifter til regnskapsførsel mv.

10.2 Kvalitetssikring og dokumentasjon

Regnskapsfører skal sørge for at alle balansekontoe dokumenteres i forbindelse med utarbeidelse av årsregnskap og/eller næringsoppgave, med mindre de er uvesentlige.⁸⁰

Regnskapsfører skal sørge for tilstrekkelig kvalitetssikring av rapporteringsgrunnlaget i samsvar med kravene i punkt 9.3. Som en del av kvalitetssikringen skal regnskapsfører gjennomgå saldobalansen og vurdere dokumentasjonen av vesentlige beløp som fremstår som urimelige eller usannsynlige.

Eventuelle feil og mangler skal korrigeres.

Utarbeidelse av dokumentasjon av balansen og kvalitetssikring av rapporteringsgrunnlaget kan utføres av oppdragsgiver, regnskapsfører eller en tredjepart. Hvis arbeidet utføres av andre enn regnskapsfører, må regnskapsfører se til at det er utført og at eventuelle feil eller mangler er korrigert.

10.3 Årsregnskap og skatterapportering

Regnskapsfører skal utarbeide og levere årsregnskap og skatterapportering på vegne av oppdragsgiver i samsvar med oppdragsavtale, fullmakter og lovkrav.

11 Rene rapporteringsoppdrag

Regnskapsfører skal

- vurdere de interne rutinene hos oppdragsgiver som er sentrale for utføring av rapporteringsoppdraget i samsvar med punkt 5.3
- sørge for tilgang til det av oppdragsgivers regnskapsmateriale som er relevant for oppdraget
- sørge for at rapporteringsgrunnlaget er tilstrekkelig kvalitetssikret i samsvar med kravene i punkt 9.3
- gjennomgå rapporteringsgrunnlaget og vurdere dokumentasjonen av vesentlige beløp som fremstår som urimelige eller usannsynlige

Regnskapsfører skal utarbeide og levere pliktig regnskapsrapportering på vegne av oppdragsgiver i samsvar med oppdragsavtale, fullmakter og lovkrav.

Et rent rapporteringsoppdrag innebærer at regnskapsfører må basere oppdragsutførelsen på rapporteringsgrunnlag som er utarbeidet av oppdragsgiver eller andre som har regnskapsoppdrag for oppdragsgiver. Regnskapsfører må derfor vurdere om rutinene for regnskapsføring er betryggende, slik at rapporteringsgrunnlaget gir et forsvarlig grunnlag for utføring av rapporteringsoppdraget. Svakheter i de interne rutinene for regnskapsføring hos oppdragsgiver eller andre som har regnskapsoppdrag for oppdragsgiver, vil medføre at regnskapsfører i større grad selv må gjennomgå, kvalitetssikre og dokumentere rapporteringsgrunnlaget.

Så lenge rapporteringsgrunnlaget er tilstrekkelig kvalitetssikret, har regnskapsfører ingen plikt til å verifisere rapporteringsgrunnlaget ut over å gjennomgå det med tanke på vesentlige beløp som fremstår som urimelige eller usannsynlige. Hvis dokumentasjonen av vesentlige beløp som fremstår som urimelige

⁷⁹ Jf. regnskapsloven kapittel 5

⁸⁰ Jf. også bokføringsloven § 11, bokføringsforskriften kapittel 6 og NBS 5 Dokumentasjon av balansen.

eller usannsynlige ikke avklarer regnskapsførers usikkerhet, bør dette drøftes med oppdragsgiver.

Ved rene rapporteringsoppdrag som omfatter utarbeidelse av årsregnskap og/eller skatterapportering, gjelder i tillegg kravene i punkt 10.

12 Oppdragsdokumentasjon

12.1 Krav om oppdragsdokumentasjon

Regnskapsfører skal dokumentere hvert regnskapsoppdrag på en måte som er tilstrekkelig til å vise at oppdraget er utført i samsvar med lovkrav og god regnskapsføringsskikk.⁸¹

Oppdragsdokumentasjonen skal inneholde vesentlige opplysninger om oppdragsgiver og regnskapsoppdraget.

Oppdragsdokumentasjonen skal ikke inneholde oppdragsgivers regnskapsmateriale.

Oppdragsdokumentasjon som utarbeides av regnskapsfører skal være på norsk, svensk, dansk eller engelsk. Periodiske regnskapsrapporter⁸² kan utarbeides på andre språk, men skal på forespørsel fremlegges i norsk oversettelse i forbindelse med tilsyn.

Hensiktsmessig dokumentasjon av regnskapsoppdrag bidrar til å sikre at oppdraget utføres forsvarlig. Oppdragsdokumentasjonen skal skape notoritet og gi grunnlag for å etterprøve oppdragsutførelsen ved intern og ekstern kvalitetskontroll og tilsyn.

Arbeid utført av andre, for eksempel oppdragsgiver, oppdragsgivers revisor eller en annen regnskapsfører, kreves ikke oppbevart som del av regnskapsførers oppdragsdokumentasjon med mindre annet følger av lovkrav eller god regnskapsføringsskikk. Dette kan for eksempel gjelde kvalitetssikring og dokumentasjon av balanseposter som etter oppdragsavtalen ikke utføres av regnskapsfører. Dokumentasjon av arbeid utført av andre på vegne av regnskapsfører, der regnskapsfører etter oppdragsavtalen er ansvarlig for arbeidet, er å anse som oppdragsdokumentasjon.

Oppdragsdokumentasjonen er interne arbeidsdokumenter for regnskapsfører og er regnskapsførers eiendom. Hvis deler av oppdragsgivers regnskapsmateriale også er nødvendig som regnskapsførers oppdragsdokumentasjon, og regnskapsfører ikke oppbevarer regnskapsmaterialet på vegne av oppdragsgiver, må regnskapsfører oppbevare egne eksemplarer eller sørge for tilgang hos oppdragsgiver, jf. punkt 12.7.

Kravene til innhold i oppdragsdokumentasjon etter punkt 12.2 til 12.7 gjelder så langt de er relevante for det aktuelle regnskapsoppdraget

12.2 Alle regnskapsoppdrag

Oppdragsdokumentasjonen for et regnskapsoppdrag skal inneholde

- uttalelse fra forrige regnskapsfører, enten i form av skriftlig uttalelse eller som notater fra samtale, eventuelt begrunnelse for at slik uttalelse ikke er innhentet

⁸¹ Jf. regnskapsførerloven § 5-2 tredje ledd.

⁸² Jf. GRFS 12.4 siste strekpunkt, jf. 9.5.

- uttalelse til ny regnskapsfører om det foreligger forhold som tilsier at en ny regnskapsfører ikke bør påta seg oppdraget, enten i form av skriftlig uttalelse eller som notater fra samtale
- oppdragsavtale med eventuelle endringer, vedlegg mv.
- fullmakter
- informasjon om hvem som er oppdragsansvarlig regnskapsfører på oppdraget
- vurdering av oppdragsgivers interne rutiner, herunder ajourhold og rapportering av svakheter
- rapportering av brudd på lovkrav
- dokumentasjon av utført overordnet kontroll på oppdragsnivå, herunder dato for utført kontroll og navn på den eller de som utførte kontrollen
- dokumentasjon av utført kontroll av medarbeideres oppdragsutførelse, herunder dato for utført kontroll og navn på den eller de som utførte kontrollen
- korrespondanse av vesentlig betydning for oppdragsutførelsen
- begrunnelser for avvik fra standardens obligatoriske krav

12.3 Lønnsoppdrag

Oppdragsdokumentasjonen for et lønnsoppdrag skal, i tillegg til det som følger av punkt 12.2, inneholde:

- godkjenning av sendt a-melding
- sammenstillingsoppgaver lønn

12.4 Bokføringsoppdrag

Oppdragsdokumentasjonen for et bokføringsoppdrag skal, i tillegg til det som følger av punkt 12.2, inneholde

- rapporteringsgrunnlag for utført pliktig regnskapsrapportering og periodiske regnskapsrapporter til oppdragsgiver
- dokumentasjon av utført kvalitetssikring av rapporteringsgrunnlaget
- utført pliktig regnskapsrapportering
- dokumentasjon som viser tidspunkt for innsending av pliktig regnskapsrapportering
- utført periodisk regnskapsrapportering til oppdragsgiver

Dokumentasjon som viser tidspunkt for innsending av pliktig regnskapsrapportering kan for eksempel være Altinn-kvittering, kvittering fra regnskapsystemet eller registrert i egen intern oversikt.

12.5 Årsoppgjørsoppdrag

Oppdragsdokumentasjonen for et årsoppgjørsoppdrag skal, i tillegg til det som følger av punkt 12.2, inneholde:

- rapporteringsgrunnlag (for eksempel saldobalanse)
- dokumentasjon av utført kvalitetssikring av rapporteringsgrunnlaget
- utarbeidet årsregnskap og/eller skatterapportering
- årsberetning og revisjonsberetning (der det er aktuelt)
- dokumentasjon som viser tidspunkt for innsending av årsregnskapet til Regnskapsregisteret
- dokumentasjon som viser tidspunkt for innsending av skatterapportering

Dokumentasjon som viser tidspunkt for innsending av årsregnskap og skatterapportering kan for eksempel være Altinn-kvittering, kvittering fra årsoppgjørssystemet eller registrert i egen intern oversikt.

Ved årsoppgjør/soppdrag som er rene rapporteringsoppdrag (ikke omfatter løpende bokføring) gjelder i tillegg kravene til oppdragsdokumentasjon i punkt 12.6.

12.6 Rene rapporteringsoppdrag

Oppdragsdokumentasjonen for et rent rapporteringsoppdrag skal, i tillegg til det som følger av punkt 12.2, inneholde:

- rapporteringsgrunnlag
- dokumentasjon av utført kvalitetssikring av rapporteringsgrunnlaget
- utført pliktig regnskapsrapportering
- dokumentasjon som viser tidspunkt for innsending av pliktig regnskapsrapportering

Dokumentasjon som viser tidspunkt for innsending av pliktig regnskapsrapportering kan for eksempel være Altinn-kvittering, kvittering fra regnskaps-/årsoppgjørssystem eller registrert i egen intern oversikt.

Ved rene rapporteringsoppdrag som omfatter utarbeidelse av årsregnskap og/eller skatterapportering gjelder i tillegg kravene til oppdragsdokumentasjon i punkt 12.5.

12.7 Oppbevaring av oppdragsdokumentasjon

Regnskapsfører skal oppbevare oppdragsdokumentasjonen i fem år etter regnskapsårets slutt.⁸³

Oppdragsdokumentasjonen skal oppbevares ordnet og betryggende sikret mot urettmessig tilgang, endring, sletting, tap og ødeleggelse.

Oppdragsdokumentasjonen skal kunne identifiseres og skilles ut for hvert enkelt regnskapsoppdrag.

Oppbevaringstiden regnes fra utgangen av det regnskapsåret som oppdraget vedrører, ikke fra det tidspunkt regnskapsfører utfører arbeidet.

Oppdragsdokumentasjonen kan oppbevares elektronisk eller på papir, eller som en kombinasjon av elektronisk oppbevaring og papirdokumentasjon. Elektronisk oppbevaring kan skje i ulike systemløsninger, herunder i de fakturerings-, lønns-, regnskaps- og årsoppgjørssystemene som benyttes i oppdragsutførelsen.

Hvis regnskapsfører overlater oppbevaringen av oppdragsdokumentasjonen til en ekstern part, har likevel regnskapsfører det fulle ansvaret for at oppbevaringen skjer i samsvar med lovkrav og god regnskapsføringsskikk.

Deler av oppdragsdokumentasjonen kan oppbevares hos oppdragsgiver, hvis det gjennom avtale sørges for at regnskapsfører og eksterne kontrollører i hele oppbevaringstiden gis tilgang til oppdragsdokumentasjonen. Regnskapsfører er også i slike tilfeller ansvarlig for at oppbevaringen av oppdragsdokumentasjonen skjer i henhold til lovkrav og god regnskapsføringsskikk. Regnskapsfører bør derfor gjøre en risikovurdering knyttet til oppbevaring hos oppdragsgiver.

Hvis oppdragsdokumentasjonen ikke oppbevares samlet hos regnskapsforetaket, innebærer ordenskravet at regnskapsfører må ha en oversikt som viser hvor de ulike delene av oppdragsdokumentasjonen oppbevares og hvordan tilgangen til disse sikres.

⁸³ Jf. regnskapsførerloven § 5-2 tredje ledd.

Oppdragsdokumentasjonen må oppbevares slik at den er tilgjengelig for regnskapsfører og ved ekstern kontroll i hele oppbevaringstiden. Kravene til ordnet og betryggende sikret oppbevaring forstås for øvrig på samme måte som etter bokføringsloven.⁸⁴ Det stilles imidlertid ikke konkrete krav til filformater, oppbevaringsmedier mv. Oppbevaring av oppdragsdokumentasjonen i for eksempel tekstbehandlings- eller regnearkformat aksepteres, så lenge regnskapsfører mener at sikringen totalt sett er betryggende.

13 Kontroll av medarbeideres oppdragsutførelse

Hvis arbeid utføres av andre enn oppdragsansvarlig regnskapsfører skal oppdragsansvarlig regnskapsfører utføre kvalitetskontroll av det utførte arbeidet, eventuelt sørge for at slik kontroll utføres av en eller flere andre statsautoriserte regnskapsførere.

Kvalitetskontroll av medarbeideres oppdragsutførelse skal minst omfatte

- oppdragsutførelse, herunder utført fakturering, lønnsregistrering, betaling, bokføring, kvalitetssikring, årsoppgjør mv.
- utført pliktig regnskapsrapportering
- utført periodisk regnskapsrapportering⁸⁵
- utført rapportering til oppdragsgiver i henhold til punkt 5.3 annet avsnitt og punkt 5.4

Eventuelle feil og mangler skal korrigeres.

Kvalitetskontrollens frekvens og omfang kan variere ut fra medarbeiderens kompetanse, kapasitet og erfaring, samt oppdragsgivers rutiner og oppdragets kompleksitet.

Det må utføres kvalitetskontroll for hvert regnskapsår, minimum i forbindelse med avslutning av regnskapsåret. For bokføringsoppdrag uten utarbeidelse av årsregnskap og/eller skatterapportering, innebærer dette at kvalitetskontrollen utføres før endelig saldobalanse oversendes til den som skal utarbeide årsregnskap og/eller skatterapportering. For årsoppgjørsoppdrag innebærer det at kvalitetskontrollen utføres før innsending av årsregnskap og skatterapportering. Kontrollen kan bestå av stikkprøver.

Regnskapsforetaket bør vurdere kvalitetskontroller rettet mot arbeid utført av oppdragsansvarlig regnskapsfører. Hvis det ikke er andre i regnskapsforetaket som kan utføre kvalitetskontroll av arbeid utført av oppdragsansvarlig regnskapsfører, bør det vurderes å benytte sjekklister for å sikre at sentrale oppgaver utføres og vesentlige forhold vurderes.

14 Overordnet kontroll på oppdragsnivå

Oppdragsansvarlig regnskapsfører skal minst en gang årlig kontrollere at oppdragsavtale, lovkrav og god regnskapsføringsskikk etterleves for hvert regnskapsoppdrag, eventuelt sørge for at slik kontroll utføres av en eller flere andre statsautoriserte regnskapsførere.

Overordnet intern kontroll på oppdragsnivå skal minst omfatte at:

- oppdragsavtalen er à jour

⁸⁴ Jf. bokføringsloven § 4 nr. 9 og § 13, bokføringsforskriften kapittel 7 og NBS 1 Sikring av regnskapsmateriale.

⁸⁵ Jf. punkt 9.5.

- fullmakter er skriftlig dokumentert og à jour
- vurdering av oppdragsgivers interne rutiner er utført, herunder at vurderingen er oppdatert og at eventuelle svakheter er rapportert til oppdragsgiver
- eventuelle brudd på lovkrav er rapportert til oppdragsgiver
- kvalitetssikring av rapporteringsgrunnlag er tilfredsstillende utført
- pliktig regnskapsrapportering og rapportering til oppdragsgiver er utført i henhold til oppdragsavtale og lovkrav
- kontroll av medarbeideres oppdragsutførelse er utført
- oppdragsdokumentasjon er tilfredsstillende og à jour

Eventuelle feil og mangler skal korrigeres.

Kravene til overordnet kontroll på oppdragsnivå gjelder uavhengig av om det benyttes medarbeidere på regnskapsoppdraget.

15 Ikrafttredelse

Standarden trer i kraft dd.mm.åå gjeldende for oppdrag som utføres fra og med dd.mm.åå eller senere. Standarden erstatter tidligere standard á juni 2014, med siste oppdatering i juni 2017.