

# GOD REGNSKAPSFØRINGSSKIKK

## GRFS 0 - Allment om regnskapsføringsoppdrag

Standard av 10. september 2001, revidert 15. august 2006 og 16. september 2010, utarbeidet av Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF) og Økonomiforbundet

### INNHALDSOVERSIKT:

<b>0.1</b>	<b>UTGANGSPUNKT OG DEFINISJONER .....</b>	<b>2</b>
0.1.1	RAMMEVERK, FORMÅL OG OMFANG.....	2
0.1.1.1	<i>Rammeverk .....</i>	2
0.1.1.2	<i>Ekstern regnskapsførervirksomhet.....</i>	3
0.1.1.3	<i>Formål og omfang .....</i>	3
0.1.2	DEFINISJONER.....	4
0.1.2.1	<i>Autorisert regnskapsfører .....</i>	4
0.1.2.2	<i>Regnskapsførervirksomhet .....</i>	4
0.1.2.3	<i>Oppdragsansvarlig .....</i>	4
0.1.2.4	<i>Medarbeider .....</i>	4
0.1.2.5	<i>Oppdragsgiver .....</i>	4
0.1.2.6	<i>Regnskapsføring.....</i>	4
0.1.2.7	<i>Dokumentasjon .....</i>	4
0.1.2.8	<i>Regnskapsmateriale.....</i>	5
0.1.2.9	<i>Rapport .....</i>	5
0.1.2.10	<i>Periode.....</i>	5
<b>0.2</b>	<b>FORUTSETNINGER FOR Å PÅTA SEG OPPDRAG .....</b>	<b>5</b>
0.2.1	RUTINER.....	5
0.2.2	INNHEMING AV UTTALELSE OM NYTT OPPDRAG .....	5
0.2.3	HONORARER .....	6
0.2.4	KAPASITET .....	6
0.2.5	KOMPETANSE.....	7
0.2.6	TAUSHETSPLIKT .....	7
0.2.6.1	<i>Reguleringer .....</i>	7
0.2.6.2	<i>Informasjonsbegrensning .....</i>	7
0.2.6.3	<i>Ekstern bistand .....</i>	7
0.2.6.4	<i>Taushetserklæring .....</i>	7
0.2.7	INTERNKONTROLL .....	7
0.2.8	BEHANDLING AV INFORMASJON OG DOKUMENTASJON .....	8
0.2.8.1	<i>Oppbevaring .....</i>	8
0.2.8.2	<i>Krav om tilbakelevering .....</i>	8
0.2.8.3	<i>Utlevering til kontrollmyndighet .....</i>	8
0.2.8.4	<i>Utlevering til gjeldsnemnda og bostyrer.....</i>	8
0.2.8.5	<i>Opphør av oppdrag .....</i>	9
0.2.8.6	<i>Elektronisk informasjon .....</i>	9
0.2.8.7	<i>Makulering.....</i>	9
0.2.9	PROGRAM- OG MASKINVARE .....	9
0.2.9.1	<i>Bruksrettigheter.....</i>	9
0.2.9.2	<i>Vedlikehold .....</i>	9

0.2.9.3	Viruskontroll.....	10
0.2.9.4	Ekstern drift av virksomhetskritisk IKT.....	10
0.2.10	FORSIKRING.....	10
<b>0.3</b>	<b>OPPDRAKSAVTALE.....</b>	<b>10</b>
0.3.1	AVTALEPLIKT.....	10
0.3.2	KRAV TIL AVTALENS INNHOLD.....	10
0.3.3	ANGIVELSE AV PARTENE OG UNDERSKRIFTER.....	11
0.3.4	ENDRINGER I AVTALEPERIODEN.....	11
0.3.5	MISLIGHOLD.....	11
<b>0.4</b>	<b>FULLMAKTER.....</b>	<b>12</b>
0.4.1	FULLMAKTSdokUMENTASJON.....	12
0.4.2	UNDERTEGNE OFFENTLIGE OPPGAVER.....	12
<b>0.5</b>	<b>RISIKOBASERT KUNDEKONTROLL.....</b>	<b>12</b>
<b>0.6</b>	<b>OPPSUMMERING OBLIGATORISKE KRAV.....</b>	<b>12</b>

\* \* \*

## 0.1 Utgangspunkt og definisjoner

### 0.1.1 Rammeverk, formål og omfang

#### 0.1.1.1 Rammeverk

Utøvelse av ekstern regnskapsførervirksomhet er regulert gjennom regnskapsførerloven<sup>1</sup>. Regnskapsførerloven setter krav om at personer som skal utøve slik virksomhet, må ha autorisasjon som regnskapsfører. Regnskapsførerloven § 1 lyder som følger:

*Enhver som i næring påtar seg å føre regnskap for andre, jf § 2 første ledd, skal være autorisert av Finanstilsynet i samsvar med denne lov.*

*Finanstilsynet kan ved forskrift eller enkeltvedtak gjøre unntak fra autorisasjonsplikten og i tilfelle bestemme om loven skal gjelde.*

*Autorisert regnskapsfører skal nytte yrkesbetegnelsen "Autorisert regnskapsfører". Selskap som nevnt i § 6 skal bruke betegnelsen "Autorisert regnskapsførerselskap" i tilknytning til navnet.*

I regnskapsførers forskriften<sup>2</sup> er plikter etter regnskapsførerloven ytterligere utdypet.

Det foreligger en rekke tilliggende lover som regulerer selve det materielle innhold i den yrkesutøvelse som skjer. Dessuten foreligger til dels omfattende forskrifter gitt med hjemmel i disse lovene. Mest sentral er bokføringsloven<sup>3</sup> og regnskapsloven<sup>4</sup>. Videre er ligningsloven<sup>5</sup> sentral hva angår ansvar for oppgaver og opplysninger gitt til ligningsmyndigheter. Av annen

<sup>1</sup> Lov om autorisasjon av regnskapsførere av 18. juni 1993 nr 109

<sup>2</sup> Forskrift om autorisasjon av regnskapsførere av 8. februar 1999

<sup>3</sup> Lov om bokføring av 19. november 2004 nr. 73

<sup>4</sup> Lov om årsregnskap mv av 17. juli 1998 nr. 56

<sup>5</sup> Lov om ligningsforvaltning av 13. juni 1980 nr. 24

tilsvarende lovgivning kan nevnes aksjeloven<sup>6</sup>, merverdiavgiftsloven<sup>7</sup>, arveavgiftsloven<sup>8</sup>, særavgiftsloven<sup>9</sup>, skattebetalingsloven<sup>10</sup>, hvitvaskingsloven<sup>11</sup> og selskapsloven<sup>12</sup>.

Denne standard gir ytterligere avklaringer på allmenne forhold som gjelder for regnskapsføringsoppdrag. Foruten denne standard er det utarbeidet standarder innenfor spesifikke oppdragsområder. Standarden må sees i sammenheng med disse<sup>13</sup>.

### 0.1.1.2 Ekstern regnskapsførervirksomhet

Standarden gjelder ekstern regnskapsførervirksomhet der regnskapsfører i næring påtar seg å føre regnskap for andre. Oppdragsgivers eget ansvar for at de regnskapsmessige plikter blir overholdt hviler fullt ut på den regnskapspliktige oppdragsgiver selv. Oppdragsgiver kan ved avtale ikke overføre dette ansvar overfor tredjemann til regnskapsførervirksomheten.

Regnskapsførervirksomhetens ansvar fremkommer av avtaleforhold og lovgivning, herunder særlig regnskapsførerloven § 2 annet ledd.

### 0.1.1.3 Formål og omfang

Standardens formål er å gi uttrykk for hvilke forutsetninger den eksterne regnskapsførervirksomhet normalt skal oppfylle for å påta seg oppdrag.

Standarden gjelder enhver som er autorisert som regnskapsfører i henhold til regnskapsførerloven, men er samtidig begrenset til yrkesutøvelse gjennom virksomhet som i næring fører regnskap for andre.

I standarden er det angitt med uthevet skrift hva som er obligatoriske krav, gitt at de respektive krav hører inn under oppgaver som er avtalt utført etter oppdragsavtalen. Disse er dessuten oppsummert i kapittel 0.6. Det øvrige innhold 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 de grunnleggende prinsipper og handlinger som er nødvendig for å oppfylle kravene til virksomhetsutøvelse i overensstemmelse med god regnskapsføringsskikk.

Brukeren av standarden må ta med i betraktning at regnskapsførerbransjen er inne i en kontinuerlig utviklingsprosess, blant annet som følge av tekniske nyvinninger, lovregulerte forhold og markedsmessige tilpasninger. Dette gjør at andre løsninger enn standardens bokstav kan være fullt akseptable, så fremt de minst tilfredsstiller samme kvalitetsnivå. Regnskapsførervirksomheten skal kunne redegjøre for eventuelle avvik i forhold til standarden, og bærer bevisbyrden for at disse tilfredsstiller standardens nivå.

---

<sup>6</sup> Lov om aksjeselskaper av 13. juni 1997 nr. 44 (45)

<sup>7</sup> Lov om merverdiavgift av 19. juni 2009 nr. 58

<sup>8</sup> Lov om avgift på arv og visse gaver av 19. juni 1964 nr. 14

<sup>9</sup> Lov om særavgifter 19. mai 1933 nr 11

<sup>10</sup> Lov om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav av 17. juni 2005 nr. 67

<sup>11</sup> Lov om tiltak mot hvitvasking og terrorfinansiering mv av 6. mars 2009 nr. 11

<sup>12</sup> Lov om ansvarlige selskaper og kommandittselskaper av 21. juni 1985 nr. 83

<sup>13</sup> Jf GRFS 1 - Bokføring og årsregnskap, samt de foreløpige standarder GRFS 2 – Lønn og GRFS 3 – Fakturering

## 0.1.2 Definisjoner

### 0.1.2.1 Autorisert regnskapsfører

Med *autorisert regnskapsfører* menes person som er autorisert i samsvar med regnskapsførerloven.

### 0.1.2.2 Regnskapsførervirksomhet

Med *regnskapsførervirksomhet* menes i denne standard både autoriserte regnskapsførere som driver enkeltpersonsforetak og autoriserte regnskapsførerselskap.

### 0.1.2.3 Oppdragsansvarlig

Med *oppdragsansvarlig* menes den som i oppdragsavtale er utpekt som ansvarlig autorisert regnskapsfører.

Autorisert regnskapsfører uten oppdragsansvar har et selvstendig ansvar i forhold til sin autorisasjon for at eget arbeid utføres på en ordentlig måte i tråd med oppdragsavtalen, samt gjeldende lover og forskrifter.

### 0.1.2.4 Medarbeider

Med *medarbeider* menes enhver som er involvert i driften av regnskapsførervirksomheten.

### 0.1.2.5 Oppdragsgiver

Med *oppdragsgiver* menes avtalemotpart som regnskapsførervirksomheten skal utføre yrkesmessige oppdrag for.

### 0.1.2.6 Regnskapsføring

Regnskapsførerloven definerer *regnskapsføring* som utføring av oppdragsgivers plikter etter regnskaps- og bokføringslovgivningen samt utarbeidelse av oppgaver og opplysninger for oppdragsgiver som denne skal gi i henhold til lov eller forskrift.

Avtalen med oppdragsgiver kan utvides eller begrenses i forhold til denne definisjonen, men normalt vil området omfatte prosessen fra regnskapsførervirksomheten får tilgang til oppdragsgivers dokumentasjon frem til og med utarbeidelse av avtalefestede rapporter og offentlige oppgaver.

### 0.1.2.7 Dokumentasjon

Med *dokumentasjon* menes det underlag som utgjør grunnlaget for bokføringen, jf bokføringsloven § 10, jf § 11.

Dokumentasjonen kan være mottatt fra eksterne parter eller være utarbeidet internt av oppdragsgiver eller regnskapsførervirksomheten.

### 0.1.2.8 Regnskapsmateriale

Med *regnskapsmateriale* menes dokumentasjon som nevnt i punkt 0.1.2.7, med tillegg av de rapporter og oppgaver som utarbeides av regnskapsførervirksomheten.

### 0.1.2.9 Rapport

Med *rapport* menes skriftlig melding om resultater av hva som er registrert og observert, her fortrinnsvis på grunnlag av utført regnskapsføring.

### 0.1.2.10 Periode

Med *periode* menes det tidsrom typisk aktiviteten eller resultatet knytter seg til.

Periodiske regnskapsavslutninger vil eksempelvis innebære at regnskapet avsluttes til bestemte regelmessige tidspunkter, f eks månedlig. Tilsvarende kan en periode utgjøre en termin, f eks en tomånedlig merverdiavgiftstermin.

## 0.2 Forutsetninger for å påta seg oppdrag

### 0.2.1 Rutiner

**Regnskapsførervirksomheten skal til enhver tid vurdere behovet for interne rutiner, slik at oppdragsgivers interesser ivaretas på en forsvarlig måte. Rutinene skal være nedfelt skriftlig hvis dette er vesentlig for å sikre gjennomføring, og i så fall være lett tilgjengelig for samtlige medarbeidere og regnskapsførertilsyn.**

**Regnskapsførervirksomheten skal kunne begrunne hvorfor opplegget for utføring av oppdrag anses forsvarlig<sup>14</sup>.**

Regnskapsførervirksomheten skal i tillegg etablere forsvarlige interne kontroll- og kommunikasjonsrutiner som sikrer oppfyllelse av plikter som fremgår av hvitvaskingsloven<sup>15</sup>.

Antall medarbeidere, medarbeidernes kompetanse og oppdragenes kompleksitet er faktorer som må tas hensyn til i denne sammenheng.

### 0.2.2 Innhenting av uttalelse om nytt oppdrag

**I forbindelse med etablering av nytt oppdrag hvor oppdragsgiveren nylig har fått levert tilsvarende tjenester fra tidligere regnskapsførervirksomhet, skal det normalt utbes en uttalelse om oppdragsforholdet fra denne. Dette gjelder selv om oppdragsforholdet ennå ikke er formelt avsluttet. Oppdragsgiver skal orienteres om at uttalelse innhentes.**

Slik uttalelse, i den grad den tidligere regnskapsførervirksomhet gjør dette mulig, skal innhentes før regnskapsførervirksomheten inngår oppdragsavtale med oppdragsgiver. Forespørselen skal likevel ikke skje før oppdragsgiveren har akseptert regnskapsførervirksomhetens tilbud om utførelse av regnskapsførertjenester.

Den tidligere regnskapsførervirksomhet kan kreve å få forespørselen bekreftet skriftlig, men avgjør selv hvorvidt uttalelsen denne skal avgi skjer skriftlig eller muntlig. Særlig i tilfeller hvor

---

<sup>14</sup> Jf krav i forskrift om risikostyring og internkontroll av 22.09.08 nr 1080

<sup>15</sup> Jf hvitvaskingsloven § 13

kritikkverdige forhold vedrørende oppdragsgiver vil bli tatt opp, bør den tidligere regnskapsførervirksomhet be om å få bekreftet forespørselen skriftlig.

Den tidligere regnskapsførervirksomhet skal i sin uttalelse minimum opplyse om forhold knyttet til oppdragsutførelsen fra siste år som innebærer mislighold av oppdragsavtalen, eksempelvis at:

- Regnskapsførervirksomheten ikke er gitt mulighet til å utføre sitt oppdrag på en forsvarlig måte, så som ved at regnskapsførervirksomheten ikke får utlevert relevant dokumentasjon<sup>16</sup>
- Regnskapsførervirksomheten mener å ha blitt forsøkt pålagt å utføre oppdraget i strid med lover og regler
- Oppdragsgiver ikke har betalt regnskapsførervirksomhetens honorarkrav eller andre krav ved forfall

Forhold som påpekes bør fortrinnsvis være tatt opp skriftlig med oppdragsgiver.

Den tidligere regnskapsførervirksomhet skal avgi uttalelse uten ugrunnet opphold. Uttalelsen kan gis uten hinder av taushetsplikten<sup>17</sup>.

Begge regnskapsførervirksomheter skal dokumentere sin uttalelse i oppdragsdokumentasjonen<sup>18</sup>, enten i form av skriftlig uttalelse eller som notater fra samtale.

Innholdet i uttalelsen fra den tidligere regnskapsførervirksomhet kan videreformidles til oppdragsgiveren.

Det er ikke nødvendig å innhente uttalelse som nevnt i første avsnitt dersom regnskapsførervirksomheten har god kunnskap om oppdragsutførelse for oppdragsgiveren. Det samme gjelder for kortvarige oppdrag, samt for oppdrag med begrenset omfang der en uttalelse ikke kan forventes å ha betydning for oppdragsutførelsen. De vurderinger som medfører at uttalelse eventuelt ikke innhentes, skal internt nedtegnes og inngå i oppdragsdokumentasjonen.

## 0.2.3 Honorarer

**Regnskapsførervirksomheten skal på forespørsel fra oppdragsgiver gjøre rede for sin honorarberegning.**

Dersom spesielle forhold i forbindelse med et oppdrag medfører at honoraret vil bli vesentlig høyere enn forespeilet, bør regnskapsførervirksomheten gjøre oppdragsgiver oppmerksom på dette så tidlig som mulig og redegjøre for årsaken.

## 0.2.4 Kapasitet

**Regnskapsførervirksomheten skal generelt ha tilstrekkelig kapasitet til å utføre oppdrag i samsvar med oppdragsavtale og de krav som stilles til kvalitet på oppdragsutførelsen.**

Virksomheten skal vurdere sin kapasitetsmessige sårbarhet og legge til rette tiltak slik at oppdragsgivere og egen virksomhet blir minst mulig skadelidende ved situasjoner hvor kapasiteten er lavere enn normalt. Som eksempel på tiltak kan nevnes å ha bistandsavtale med annen regnskapsførervirksomhet.

---

<sup>16</sup> Jf pkt 0.1.2.7

<sup>17</sup> Jf regnskapsførerloven § 10 og regnskapsførerforskriften § 3-1

<sup>18</sup> Jf GRFS 1, 2 og 3, eksempelvis GRFS 1 – Bokføring og årsoppgjør kapittel 1.5

## 0.2.5 Kompetanse

**Regnskapsførervirksomheten skal ha tilstrekkelig kompetanse til å utføre oppdrag i samsvar med oppdragsavtale.**

**Antall autoriserte regnskapsførere i virksomheten skal være tilstrekkelig til at disse kan gjennomføre forsvarlig kvalitetskontroll.**

## 0.2.6 Taushetsplikt

### 0.2.6.1 Reguleringer

Regnskapsførervirksomhetens taushetsplikt er regulert i regnskapsførerloven<sup>19</sup>, og innebærer at virksomheten plikter å bevare taushet om opplysninger den får kjennskap til ved utføringen av sine oppdrag.

Taushetsplikten gjelder likevel ikke hvor unntak følger av regnskapsførerloven, særlovgivning, oppdragsavtalen eller etter tillatelse fra oppdragsgiver. Regnskapsførervirksomheten er pålagt å gi offentlige kontrollmyndigheter nødvendig bistand til innsyn i regnskapssystemet og regnskapsmaterialet, samt stille til disposisjon utstyr og programvare til dette<sup>20</sup>. Denne plikten er likevel begrenset til det arbeid regnskapsførervirksomheten har utført, samt det materiale og de systemer som regnskapsførervirksomheten rår over.

### 0.2.6.2 Informasjonsbegrensning

Oppdragsgiver bør oppfordres til skriftlig å opplyse hvem hos oppdragsgiveren som skal gis informasjon. Dersom informasjon skal ha begrenset omfang, må dette fremgå særskilt av oppdragsavtalen.

### 0.2.6.3 Ekstern bistand

Dersom regnskapsførervirksomheten ved utførelse av oppdrag har behov for å referere et saksforhold eller annen informasjon om oppdragsgiver i samtale eller skriftlig overfor utenforstående tredjemann, skal omtalen være av en slik anonym karakter at vedkommende ikke kan spore hvem saksforholdet gjelder.

### 0.2.6.4 Taushetserklæring

**Regnskapsførervirksomheten skal sørge for at samtlige medarbeidere i virksomheten avgir skriftlig taushetserklæring.**

Taushetsplikten er varig. Den gjelder således også etter at oppdraget for oppdragsgiver er avsluttet, eventuelt også etter at medarbeideren har avsluttet sitt arbeidsforhold.

## 0.2.7 Internkontroll

**Regnskapsførervirksomheten skal sørge for at den drives forsvarlig og gir trygghet for riktig oppfyllelse av plikter etter lov og avtale, samt hva som til enhver tid må anses som god skikk ved ekstern regnskapsførervirksomhet.**

---

<sup>19</sup> Regnskapsførerloven § 10

<sup>20</sup> Bokføringsloven § 14 2. ledd

Det skal minst en gang årlig foretas en gjennomgang av vesentlige risikoer og de interne kontrolltiltak som sikrer mot disse. Regnskapsførervirksomheten skal i denne forbindelse kunne redegjøre for sin risikovurdering og hvorfor den anser internkontrollen tilfredsstillende<sup>21</sup>.

## 0.2.8 Behandling av informasjon og dokumentasjon

### 0.2.8.1 Oppbevaring

**Dokumentasjon skal oppbevares ordnet og betryggende.**

Regnskapsførervirksomheten skal sørge for at de av regnskapsførervirksomheten bokførte opplysninger som i utgangspunktet er tilgjengelig elektronisk, oppfyller bokføringsloven § 13 annet ledd om fortsatt elektronisk tilgjengelighet. Dette gjelder den tid oppdraget består<sup>22</sup>.

### 0.2.8.2 Krav om tilbakelevering

**Innlevert dokumentasjon skal tilbakeleveres når oppdragsgiver ber om dette.**

Dersom slik tilbakelevering innebærer at pliktig rapportering ikke kan utføres av regnskapsførervirksomheten, skal oppdragsgiver skriftlig informeres om dette<sup>23</sup>.

Regnskapsførervirksomheten kan ikke utøve tilbakeholdsrett i oppdragsgivers dokumentasjon, selv om honorar for utført arbeid ikke er betalt. Det samme gjelder annet regnskapsmateriale som det er ytet vederlag for.

### 0.2.8.3 Utlevering til kontrollmyndighet

Når regnskapsførervirksomheten skal utlevere oppdragsgivers regnskapsmateriale til kontrollmyndighet, skal dette skje med grunnlag i særskilt hjemmel om utleveringsplikt eller etter skriftlig samtykke fra oppdragsgiver.

Ved utlevering skal regnskapsførervirksomheten kreve at mottaker kvitterer på hva kontrollmyndigheten får utlevert.

Regnskapsførervirksomheten kan ikke utøve tilbakeholdsrett i oppdragsgivers dokumentasjon, selv om honorar for utført arbeid ikke er betalt. Det samme gjelder annet regnskapsmateriale som det er ytet vederlag for.

### 0.2.8.4 Utlevering til gjeldsnemnda og bostyrer

Etter konkursloven<sup>24</sup> plikter regnskapsførervirksomheten å utlevere til gjeldsnemnda og bostyrer skyldnerens regnskaper og regnskapsmateriale, selv om honorar for utført arbeid ikke er betalt. Regnskapsførervirksomheten plikter dessuten vederlagsfritt å bistå gjeldsnemnda med opplysninger om skyldnerens regnskaps- og forretningsførsel.

---

<sup>21</sup> Jf krav i forskrift om risikostyring og internkontroll av 22.09.08 nr 1080

<sup>22</sup> Jf pkt 0.2.8.5

<sup>23</sup> Jf regnskapsførerforskriften § 3-1 3. ledd

<sup>24</sup> Jf konkursloven §§ 18 a og 101

### **0.2.8.5 Opphør av oppdrag**

**Ved opphør av oppdrag skal oppdragsgivers innleverte dokumentasjon utleveres snarest mulig.**

Det samme gjelder avtalefestede rapporter og oppgaver produsert av regnskapsførervirksomheten, når denne har fått avtalefestet oppgjør for det produserte.

Der bokførte opplysninger i utgangspunktet er tilgjengelig elektronisk hos regnskapsførervirksomheten, skal opplysningene gjøres tilgjengelig overfor oppdragsgiver slik at denne kan overholde kravet i bokføringsloven § 13 annet ledd. Partene kan velge å avtale særskilt at regnskapsførervirksomheten skal besørge slik oppbevaring.

Dersom regnskapsførervirksomheten ikke får levert fra seg regnskapsmateriale som følge av opphør av virksomhet hos oppdragsgiveren, skal berørte parter tilskrives med rimelig frist for å utvise interesse for å få regnskapsmaterialet utlevert. Som berørte parter anses normalt eiere med personlig ansvar, styremedlemmer, daglig leder, konkursbo, stedlig politimyndighet, skattekontor, kommunekasserer og revisor. Dersom ingen utviser interesse innen fristen, kan materialet makuleres.

### **0.2.8.6 Elektronisk informasjon**

**Regnskapsførervirksomheten skal ha rutiner som sikrer og bevarer elektronisk informasjon ved uforutsette hendelser.**

Dette omfatter eksempelvis hendelser som maskinhavari, brann, tyveri, sabotasje og strømbrydd.

Som slike sikkerhetsrutiner regnes blant annet sikkerhetskopiering av elektronisk lagret informasjon og mulighet for reinstalleringsprogramvare innenfor rimelig tid. Sikkerhetskopier skal oppbevares i brannskap med datainnsats eller utenfor kontorets bygg.

### **0.2.8.7 Makulering**

**Alt sensitivt materiale som ikke arkiveres skal gjøres uleselig.**

Fysiske dokumenter skal makuleres. Elektronisk lagrede dokumenter slettes fra lagringsmedia.

Dersom lagringsmedia skal kastes, selges eller på annen måte komme ut av regnskapsførervirksomhetens kontroll, skal det sørges for at informasjonen ikke kan leses ved ordinære leseprosedyrer.

## **0.2.9 Program- og maskinvare**

### **0.2.9.1 Bruksrettigheter**

**Regnskapsførervirksomheten skal ha lovlig bruksrett til all programvare og til enhver tid ha riktig antall lisenser av den programvaren som benyttes.**

### **0.2.9.2 Vedlikehold**

Regnskapsførervirksomheten har ansvaret for at programvare som regnskapsførervirksomheten benytter under oppdragsutførelsen er oppdatert i samsvar med aktuelt lovverk. Videre skal

virksomheten kunne håndtere driftsproblemer med program- og maskinvare, om nødvendig ved å ha supportavtale med programvareleverandør.

Regnskapsførervirksomhet med nettverksdrift skal ha tilgang til kompetanse som sikrer løpende drift.

### 0.2.9.3 Viruskontroll

**Samtlige arbeidsstasjoner og servere skal ha tilfredsstillende viruskontroll.**

Programvare for viruskontroll skal oppdateres løpende.

### 0.2.9.4 Ekstern drift av virksomhetskritisk IKT

Når ekstern leverandør velges for drift av IKT-leveranse som er virksomhetskritisk for regnskapsførervirksomheten, typisk regnskaps-, lønns- og årsoppgjørssystem, skal det i avtale eller annet rettsgrunnlag med leverandøren sikres at regnskapsførervirksomheten kan oppfylle de krav til informasjonsbehandling, dokumentasjon og drift av programvare som fremkommer av god regnskapsføringsskikk. Avtalen skal herunder sikre at regnskapsførervirksomheten, selv eller ved innleid bistand, gis rett til å inspisere og kontrollere de av leverandørens aktiviteter som er knyttet til avtalen, samt sikre håndtering av taushetsbelagt informasjon.

Det skal videre sikres at Finanstilsynet gis tilgang til opplysninger fra og tilsyn med leverandøren der Finanstilsynet finner det nødvendig som ledd i tilsynet med regnskapsførervirksomheten.

## 0.2.10 Forsikring

**Regnskapsførervirksomheten skal til enhver tid vurdere sine samlede forsikringsbehov.**

Sentralt i vurderingen står behovet for å sikre at regnskapsførervirksomheten ikke direkte eller indirekte påfører oppdragsgiver økonomisk skade. En formuesskadeforsikring er et viktig virkemiddel i så måte. Ved remitteringsoppdrag bør det i tillegg vurderes å utvide forsikringsdekningen med underslagsdekning. I tillegg bør rekonstruksjons- og avbruddsforsikring vurderes.

## 0.3 Oppdragsavtale

### 0.3.1 Avtaleplikt

**Det skal opprettes skriftlig oppdragsavtale med alle oppdragsgivere<sup>25</sup>.**

Regnskapsførervirksomheten skal inngå separat oppdragsavtale med hver enkelt juridisk enhet. En konsernavtale kan dekke flere heleide datterselskap. Det skal i så tilfelle foreligge oversikt over de selskaper avtalen omfatter.

### 0.3.2 Krav til avtalens innhold

**Oppdragsavtalen skal angi hvilke regnskapsfunksjoner, dvs. bokførings- og rapporteringsoppgaver mv, som regnskapsførervirksomheten har påtatt seg.**

---

<sup>25</sup> Jf regnskapsførerloven § 3

**Oppdragsavtalen skal ikke på noen måte gi oppdragsgiver inntrykk av at oppdragsgivers eget ansvar kan reduseres gjennom bruk av ekstern regnskapsfører.<sup>26</sup>**

**Foruten regnskapsfunksjoner skal "andre oppdrag" nedfelles i oppdragsavtale. Dette gjelder enhver selvstendig oppgave som regnskapsførervirksomheten forplikter seg til å utføre mot betaling.**

Oppdragsavtalen skal regulere hvorledes personopplysninger skal behandles, samt at det skal gjennomføres sikringstiltak som sørger for tilfredsstillende informasjonssikkerhet slik dette er beskrevet i personopplysningsloven<sup>27</sup>.

### 0.3.3 Angivelse av partene og underskrifter

Oppdragsavtalen skal gi en dekkende og klargjørende beskrivelse av avtalens parter, som stemmer med regnskaps- og selskapsrettslige begrep. Den som kan forplikte partene etter ordinær avtale- og selskapsrett skal underskrive avtalen.

I de tilfeller der oppdragsgiver har mottatt korrekt og dekkende avtale underskrevet av regnskapsførervirksomheten, og et samarbeid i tråd med avtalen er innledet, kan det avtalerettslig legges til grunn at avtaleteksten er akseptert av oppdragsgiveren ved konkludent<sup>28</sup> adferd. I slike tilfeller kan det unntaksvis aksepteres at oppdragsavtale kun er underskrevet av regnskapsførervirksomheten. Regnskapsførervirksomheten skal likevel, innenfor hva som vurderes rimelig, arbeide for at avtalen blir underskrevet.

### 0.3.4 Endringer i avtaleperioden

**Regnskapsførervirksomheten skal løpende påse at avtalene dekker endringer i oppdragene, og at de dekker kravene i regnskapsførerloven med tilhørende forskrift.**

Endringer i avtaleforholdet skal skje gjennom avtalerettslig bindende endringer, om nødvendig i form av ny revidert oppdragsavtale.

### 0.3.5 Mislighold

Både regnskapsførervirksomheten og oppdragsgiver kan heve oppdragsavtalen ved vesentlig mislighold.

Heving av oppdragsavtalen skjer uavhengig av oppsigelsesfristene i avtalen.

Fra regnskapsførervirksomhetens side kan mislighold eksempelvis være manglende utført arbeid, herunder forsinkelse, eller at utarbeidet regnskap i vesentlig grad avviker fra de regler som gjelder for utarbeidelse av regnskap.

Et eksempel på mislighold fra oppdragsgivers side er manglende betaling for utførte tjenester. Et annet er at regnskapsførervirksomheten ikke gis mulighet til å utføre sitt oppdrag på en forsvarlig måte, så som ved at regnskapsførervirksomheten ikke mottar relevant dokumentasjon mv.

Det følger for øvrig av regnskapsførerforskriften<sup>29</sup> at dersom oppdragsgiver vesentlig misligholder sine plikter etter oppdragsavtalen, slik at regnskapsførervirksomheten ikke makter å produsere eller gi grunnlag for avtalt lovbestemt rapportering, plikter autorisert regnskapsfører å frasi seg oppdraget.

---

<sup>26</sup> Jf punkt 0.1.1.2.

<sup>27</sup> Jf personopplysningsloven § 15, jf § 13

<sup>28</sup> Adferd som er rettslig bindende.

<sup>29</sup> Regnskapsførerforskriften § 3-1 tredje ledd

## 0.4 Fullmakter

### 0.4.1 Fullmaktsdokumentasjon

**Når regnskapsførervirksomheten skal ivareta oppdragsgivers fullmaktsavhengige interesser, skal det foreligge skriftlig fullmakt.**

**For hvert oppdrag skal det foreligge en oversikt over hvilke fullmakter regnskapsførervirksomheten innehar og hvem fullmakten omfatter.**

Regnskapsførervirksomheten skal påse at fullmakter tilbakekalles ved fratreden fra virksomheten eller når den overføres til andre i virksomheten.

### 0.4.2 Undertegne offentlige oppgaver

Autorisert regnskapsfører eller annen medarbeider kan, innen grensene som er satt i offentligrettslig lovgivning, etter fullmakt underskrive lovbestemte oppgaver for oppdragsgiver. Fullmakten bør i så tilfelle begrense regnskapsførervirksomhetens ansvar til at oppgavene er i overensstemmelse med regnskapet. Fullmaktsgiver har uansett fullt ansvar overfor den aktuelle myndighet for at informasjonen er riktig.

## 0.5 Risikobasert kundekontroll

**Den som etablerer et oppdrag på vegne av regnskapsførervirksomheten skal sørge for at det foretas risikobasert kundekontroll av oppdragsgiver, kontaktperson og reelle rettighetshavere, herunder påse at den fremlagte dokumentasjonen er tilstrekkelig som legitimasjon<sup>30</sup>.**

## 0.6 Oppsummering obligatoriske krav

Nedenfor følger de krav som etter denne standard er å anse som obligatoriske:

1. Regnskapsførervirksomheten skal til enhver tid vurdere behovet for interne rutiner, slik at oppdragsgivers interesser ivaretas på en forsvarlig måte. Rutinene skal være nedfelt skriftlig hvis dette er vesentlig for å sikre gjennomføring, og i så fall være lett tilgjengelig for samtlige medarbeidere og regnskapsførertilsyn.
2. Regnskapsførervirksomheten skal kunne begrunne hvorfor opplegget for utføring av oppdrag anses forsvarlig.
3. I forbindelse med etablering av nytt oppdrag hvor oppdragsgiveren nylig har fått levert tilsvarende tjenester fra tidligere regnskapsførervirksomhet, skal det normalt utbes en uttalelse om oppdragsforholdet fra denne. Dette gjelder selv om oppdragsforholdet ennå ikke er formelt avsluttet. Oppdragsgiver skal orienteres om at uttalelse innhentes.
4. Regnskapsførervirksomheten skal på forespørsel fra oppdragsgiver gjøre rede for sin honorarberegning.
5. Regnskapsførervirksomheten skal generelt ha tilstrekkelig kapasitet til å utføre oppdrag i samsvar med oppdragsavtale og de krav som stilles til kvalitet på oppdragsutførelsen.

---

<sup>30</sup> Jf hvitvaskingsloven § 5

6. Regnskapsførervirksomheten skal ha tilstrekkelig kompetanse til å utføre oppdrag i samsvar med oppdragsavtale.
7. Antall autoriserte regnskapsførere i virksomheten skal være tilstrekkelig til at disse kan gjennomføre forsvarlig kvalitetskontroll.
8. Regnskapsførervirksomheten skal sørge for at samtlige medarbeidere i virksomheten avgir skriftlig taushetserklæring.
9. Regnskapsførervirksomheten skal sørge for at den drives forsvarlig og gir trygghet for riktig oppfyllelse av plikter etter lov og avtale, samt hva som til enhver tid må anses som god skikk ved ekstern regnskapsførervirksomhet.
10. Dokumentasjon skal oppbevares ordnet og betryggende.
11. Innlevert dokumentasjon skal tilbakeleveres når oppdragsgiver ber om dette.
12. Ved opphør av oppdrag skal oppdragsgivers innleverte dokumentasjon utleveres snarest mulig.
13. Regnskapsførervirksomheten skal ha rutiner som sikrer og bevarer elektronisk informasjon ved uforutsette hendelser.
14. Alt sensitivt materiale som ikke arkiveres skal gjøres uleselig.
15. Regnskapsførervirksomheten skal ha lovlig bruksrett til all programvare og til enhver tid ha riktig antall lisenser av den programvaren som benyttes.
16. Samtlige arbeidsstasjoner og servere skal ha tilfredsstillende viruskontroll.
17. Regnskapsførervirksomheten skal til enhver tid vurdere sine samlede forsikringsbehov.
18. Det skal opprettes skriftlig oppdragsavtale med alle oppdragsgivere.
19. Oppdragsavtalen skal angi hvilke regnskapsfunksjoner, dvs. bokførings- og rapporteringsoppgaver mv, som regnskapsførervirksomheten har påtatt seg.
20. Oppdragsavtalen skal ikke på noen måte gi oppdragsgiver inntrykk av at oppdragsgivers eget ansvar kan reduseres gjennom bruk av ekstern regnskapsfører.
21. Foruten regnskapsfunksjoner skal "andre oppdrag" nedfelles i oppdragsavtale. Dette gjelder enhver selvstendig oppgave som regnskapsførervirksomheten forplikter seg til å utføre mot betaling.
22. Regnskapsførervirksomheten skal løpende påse at avtalene dekker endringer i oppdragene, og at de dekker kravene i regnskapsførerloven med tilhørende forskrift.
23. Når regnskapsførervirksomheten skal ivareta oppdragsgivers fullmaktsavhengige interesser, skal det foreligge skriftlig fullmakt.
24. For hvert oppdrag skal det foreligge en oversikt over hvilke fullmakter regnskapsførervirksomheten innehar og hvem fullmakten omfatter.

25. Den som etablerer et oppdrag på vegne av regnskapsførervirksomheten skal sørge for at det foretas risikobasert kundekontroll av oppdragsgiver, kontaktperson og reelle rettighetshavere, herunder påse at den fremlagte dokumentasjonen er tilstrekkelig som legitimasjon.

\* \* \*