



BDO AS
Postboks 1704 Vika
0121 OSLO

VÅR REFERANSE
20/13099

DERES REFERANSE

DATO
07.09.2021

Tilsynsrapport

1 Innledning

Finanstilsynet fører tilsyn med revisorer og revisjonsselskap, jf. finanstilsynsloven § 1 første ledd nr. 17. På bakgrunn av varsel med påstander om at statlige midler tildelt revisjonsklienten ikke har blitt benyttet til det angitte formålet, anmodet Finanstilsynet revisjonsselskapet i brev datert 20. november 2020 om å redegjøre for utvalgte deler av revisjonen av revisjonsklienten sitt årsregnskap for 2019 og reviderte prosjektregnskap. Revisjonsselskapet har avgitt skriftlige redegjørelser datert 14. desember 2020 og 16. august 2021, og har i perioden mellom de to skriftlige redegjørelsene oversendt utfyllende dokumentasjon og besvart oppfølgingsspørsmål fra Finanstilsynet.

I henhold til retningslinjer for tilskuddsordningen skal tilskuddsmottakere, som mottar støtte på kr 100 000 eller mer, sende inn årsregnskap eller prosjekt/tiltaksregnskap, som skal være revidert av statsautorisert eller registrert revisor. Basert på innhentet årsregnskap fra regnskapsregisteret synes det som om revisor i revisjonsberetningen til årsregnskapet uttaler seg både om årsregnskapet og prosjektregnskapene. Fullstendige prosjektregnskap fremgår ikke av noter eller annen informasjon tilgjengelig i regnskapsregisteret.

Finanstilsynet gjør oppmerksom på at henvisninger til revisorloven gjelder tidligere revisorlov som var gjeldende frem til 1. januar 2021.

2 Stiftelsens virksomhet

Revisjonsklienten er registrert i Stiftelsesregisteret. Som stiftelse er revisjonsklienten underlagt stiftelsesloven av 2004 med tilhørende forskrift. Revisjonsklienten driver en virksomhet hvor 99% av inntektene besto av offentlige tilskudd.

Revisjonsselskapet ble valgt som revisjonsklientens revisor i forbindelse med etableringen av stiftelsen. Det er utarbeidet et engasjementsbrev datert 7. januar 2019.

3 Planlegging av revisjonen

3.1 Generelt

Revisor har benyttet et revisjonsprogram med navnet "Memo – Dokumentasjonsløsning for selskap uten drift". Dette revisjonsprogrammet omfatter planlegging, gjennomføring og avslutning av revisjonen og er som navnet tilsier beregnet på foretak uten drift, det vil si typisk holding- eller investeringselskaper. Programmet skulle ikke vært brukt på en aktiv stiftelse. Valg av feil

revisjonsprogram kunne vært rettet opp gjennom revisjonen ved å ta inn relevante handlinger fra andre programmer.

Stiftelsesloven stiller krav om at stiftelsens kapital skal forvaltes på en forsvarlig måte og at revisor i revisjonsberetningen skal uttale seg om stiftelsen er forvaltet i samsvar med lov, stiftelsens formål og vedtektene forøvrig, jf. stiftelsesloven §§ 18 og 44. Denne uttalelsen i revisjonsberetningen må hensyntas i planleggingen av revisjonen. I tillegg øker den iboende risikoen, herunder risikoen for misligheter, når revisjonsklienten mottar offentlige midler. Det fremgår av betingelsene for den offentlige støtten at revisjonsklienten bare kan inntektsføre den delen av bevilget tilskudd som er benyttet til støtteformålet i løpet av året

Som et ledd i forståelsen av enheten og dens omgivelser i samsvar med ISA 315 skal revisor opparbeide seg en generell kunnskap av det lov- og forskriftsmessige rammeverket som gjelder for enheten og bransjen eller sektoren der enheten driver sin virksomhet, jf. ISA 250 punkt 13. Stiftelsesloven er en viktig del av det lovverket en stiftelse skal forholde seg til, og den regulerer også i kapittel 5 forhold som direkte vedrører revisors utførelse av revisjonen. Gjennom manglende rapportering i revisjonsberetningen av forholdene som nevnes i stiftelsesloven § 44 annet ledd, fremgår det at revisor ikke har gjort seg tilstrekkelig kjent med relevante krav i stiftelsesloven. Finanstilsynet mener at manglende kjennskap til lover som er sentrale for revisjonsklienten og revisjonsoppdraget, er å anse som et alvorlig brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 250 punkt 13.

I planleggingen omtaler revisor under punktet RMMs (Risk of material misstatement) mislighetsrisiko knyttet til inntekter og ledelsens overstyring av kontroller. Revisor skriver vedrørende mislighetsrisiko knyttet til inntektsføring at *"Selskapet har ikke løpende inntekter, de mottar kun tilskudd. Det er derfor ingen inntektstransaksjoner som medfører risiko for misligheter"* og vedrørende ledelsens overstyring av kontroller at *"Dette håndteres under revisjon av GFSA Utarbeidelse av årsregnskapet"*. Revisor konkluderer med at det utover de to nevnte forholdene ikke er identifisert RMMs knyttet til revisjonsklienten sitt regnskap.

Finanstilsynet mener at de vurderinger og handlinger som revisor har utført for å identifisere og anslå risikoene for vesentlig feilinformasjon i regnskapet gjennom forståelse av enheten og dens omgivelser, herunder enhetens interne kontroll, er mangelfulle. Finanstilsynet mener at den samlede effekten av de manglene som er identifisert er å anse som et grovt brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 315 punkt 5 til 10, punkt 11 til 24 og punkt 25 til 31.

3.2 Nærmere om revisors oppgaver med, og plikter til å vurdere, misligheter ved revisjon av regnskaper

I dette tilfelle kan uredelig regnskapsføring/regnskapsrapportering medføre at tildelte offentlige midler ikke benyttes etter forutsetningen.

Uavhengig av revisors vurdering av risikoene for at ledelsen overstyrer kontroller, skal revisor blant annet utforme og gjennomføre revisjonshandlinger for å teste hensiktsmessigheten av posteringer i hovedboken og andre justeringer som er foretatt ved utarbeidelsen av regnskapet, jf. ISA 240 punkt 33. Dette må også gjelde ved attestasjon av deler av et regnskap. Ved utformingen og gjennomføringen av revisjonshandlinger for slike tester skal revisor:

- a) Rette forespørsler til personer som er involvert i regnskapsrapporteringsprosessen vedrørende utilbørlige eller uvanlige aktiviteter knyttet til behandlingen av posteringer og andre justeringer.
- b) Velge posteringer og andre justeringer som er foretatt ved slutten av en regnskapsperiode, og
- c) Vurdere behovet for å teste posteringer og andre justeringer gjennom hele perioden.

Revisor skriver i planleggingen under RMMs (Risk of material misstatement) at risiko for ledelsens overstyring av kontroller håndteres under punktet "Utarbeidelse av regnskapet". Under det punktet som det henvises til, skriver revisor at "Det utføres ikke avslutningsposterings utover resultatdisponering og avsetning til eventuell skatt. Disse er kontrollert."

Finanstilsynet mener at det å kun fokusere på såkalte avslutningsposterings ikke er i samsvar med hvordan ISA 240 punkt 33 (a), (ii) og (iii) skal forstås. Denne måten å gjennomføre revisjonen av et område hvor det pr definisjon foreligger særskilt risiko, kan medføre at revisor ikke fanger opp vesentlige transaksjoner som er basert på overstyring av ledelsen.

Som beskrevet over skulle revisor ha definert og dokumentert den populasjonen av transaksjoner som revisor mener at det er knyttet særskilt risiko til. Revisor skulle videre tatt stilling til og dokumentert hvilke perioder i regnskapsåret det kan være knyttet særskilt risiko til, det vil si slutten av regnskapsperioden, andre perioder eller hele regnskapsperioden. Finanstilsynet mener at dette er et alvorlig brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 240 punkt 33 (a), (ii) og (iii).

3.3 Nærmere om nærstående parter

Det foreligger ikke revisjonsdokumentasjon som omtaler revisjonsklientens nærstående parter og transaksjoner med disse. Det foreligger videre ingen dokumentasjon på at revisor har forespurt ledelsen om identiteten til enhetens nærstående parter, herunder endringer siden den forrige perioden, hva slags relasjoner enheten har til disse nærstående partene og hvorvidt enheten har gjennomført transaksjoner med disse nærstående partene i perioden.

Revisjonsklienten har et styre og en daglig leder, og transaksjoner mellom disse og revisjonsklienten er å anse som transaksjoner med nærstående, jf. ISA 550 punkt 10 b. Det fremgår av notat datert 18. september 2020 at det har vært transaksjoner mellom revisjonsklienten og daglig leder privat, mellom revisjonsklienten og daglig leder sitt private selskap og mellom revisjonsklienten og familiemedlemmer av daglig leder.

Det fremgår av tilsvarsbrev datert 16. august 2021 at revisor, i forbindelse med revisjonen av 2018 regnskapet, i nummerert brev rapporterte om krav til grunnlag for og krav til godkjenning av transaksjoner med daglig leder og daglig leders selskap.

Med utgangspunkt i den virksomheten revisjonsklienten driver, samt mangelfull oppfølging av tidligere avdekkede transaksjoner med nærstående og nummerert brev til ledelsen i forbindelse med 2018 revisjonen, mener Finanstilsynet at revisjonen av transaksjoner med nærstående i 2019 er mangelfull og at manglene utgjør et grovt brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 550 punkt 12 og 13.

4 Revisjon av prosjektregnskapene

4.1 Saksbeskrivelse

Revisor signerte 7. april 2020 revisjonsberetning for tre prosjektregnskap, prosjekt A, B og C. Prosjektregnskapene består av inntekts- og utgiftsoppstilling, og revisjonsberetningene er avgitt med betryggende sikkerhet.

Når det gjelder dokumentasjon av revisjonen av prosjektregnskapene viser revisor til revisjonsfilen som er benyttet for revisjon av årsregnskapet til revisjonsklienten for 2019. Revisjonsselskapet erkjenner i sitt oversendelsesbrev at revisjonen av prosjektregnskapene skulle vært dokumentert separat med hensyn til planlegging, risikovurdering og vesentlighetsfastsettelse mv, men fremholder at siden gyldighet av kostnader er den eneste risikoen så har dette liten, om noen, konsekvens for revisjonsberetningen.

4.2. Utført revisjon – Prosjektkostnader

4.2.1 Prosjekt A

I note til årsregnskapet fremgår det at det i 2019 ble mottatt kr 70 000 i offentlig tilskudd for dette prosjektet. Bokførte kostnader på dette prosjektet i 2019 var på kr 85 943, fordelt på 12 transaksjoner/bilag. Revisor har under tilsynet redegjort for at det ikke ble testet noen kostnadsbilag på dette prosjektet.

4.2.2 Prosjekt B

I note til årsregnskapet fremgår det at det i 2019 ble mottatt kr 500 000 i offentlig tilskudd for dette prosjektet. Bokførte kostnader på dette prosjektet i 2019 var på kr 1 202 994, fordelt på 578 transaksjoner/bilag. Revisor har testet 15 kostnadsbilag.

4.2.3 Prosjekt C

I note til årsregnskapet fremgår det at det i 2019 ble mottatt kr 500 000 i offentlig tilskudd for dette prosjektet. Bokført kostnader på dette prosjektet i 2019 var på kr 606 583, fordelt på 202 transaksjoner/bilag. Revisor har opplyst at avgivelse av revisjonsberetning til dette prosjektregnskap var basert på en misforståelse og skulle ikke vært avgitt da prosjektet etter det opplyste har blitt slått sammen med prosjekt B.

4.3 Finanstilsynets vurdering og konklusjon

Prosjektregnskapene består av en inntekts- og utgiftsoppstilling, det vil si enkeltstående regnskapsoppstillinger. Ved revisjon av enkeltstående regnskapsoppstillinger eller spesifikke elementer, kontoer eller poster i en regnskapsoppstilling per en bestemt dato, skal ISA 805 (Særlige hensyn ved revisjon av enkeltstående regnskapsoppstillinger og spesifikke elementer, kontoer eller poster i en regnskapsoppstilling) anvendes, jf. ISA 805 punkt 4. ISA 200 krever at revisor etterlever alle ISA 'ene som er relevante for revisjonen, jf. ISA 200 punkt 18. Ved revisjon av en enkeltstående regnskapsoppstilling, eller et spesifikt element i en regnskapsoppstilling, gjelder dette kravet uavhengig av hvorvidt revisor også er valgt til å revidere enhetens fullstendige regnskap.

For å oppnå betryggende sikkerhet skal revisor innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis, jf. ISA 200 punkt 17. Det foreligger ikke dokumentasjon av planleggingen av revisjonen av de tre prosjektregnskapene.

Finanstilsynet mener at det ikke er innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for å oppnå betryggende sikkerhet, og at revisor ikke hadde grunnlag for å avgi revisjonsberetning på prosjektregnskapene. Finanstilsynet mener dette er et grovt brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 200 punkt 17.

5 Revisjonsberetningen 2019 og annen lovbestemt kommunikasjon

5.1 Utstedt revisjonsberetning og annen kommunikasjon

Finanstilsynet har merket seg følgende forhold:

- Revisor har utstedt en revisjonsberetning til årsregnskapet for 2019. Denne er stilet til stiftelsens årsmøte. Stiftelsen har ikke et årsmøte. Ifølge vedtektene er styret stiftelsens øverste organ.
- Revisjonsberetningen omtaler også prosjektregnskapene, hvilket det ikke var grunnlag for.
- Det fremgår av revisjonsberetningen at oppstilling over endringer i egenkapital er en del av årsregnskapet, til tross for at slik oppstilling ikke foreligger.

- Revisjonsberetningen uttaler seg ikke om den revisjonspliktiges ledelse har oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger, jf. revisorloven § 5-6 fjerde ledd punkt 3.
- I henhold til stiftelsesloven § 44 annet ledd skal revisor uttale seg om revisjonsklienten er forvaltet og om utdelinger er foretatt i samsvar med lov, stiftelsens formål og vedtektene for øvrig. Revisor har ikke uttalt seg om dette i revisjonsberetningen.

Revisor har utstedt nummerert brev, men det fremgår ikke av mottatt dokumentasjon at revisor har fulgt opp styrets respons og tilbakemelding på innholdet i det nummererte brevet. Videre har ikke revisor kopiert inn Stiftelsestilsynet i det nummererte brevet, jf. stiftelsesloven § 44 første ledd.

5.2 Finanstilsynets konklusjon

Revisor har ikke oppfylt sentrale krav til rapportering som fremgår av stiftelsesloven og revisorloven. Det er en rekke mangler ved revisors kommunikasjon og rapportering. Det foreligger grove brudd på stiftelsesloven § 44 og revisorlovens § 5-6.

6 Oppsummering

Revisjonsklienten er underlagt stiftelsesloven og mottar offentlige tilskudd som skal forvaltes i henhold til tilskuddsbrevet.

Finanstilsynet har under tilsynet registrert flere brudd, hvorav noen grove brudd, på god revisjonsskikk, jf. revisorloven § 5-2 annet ledd. Type og omfang av de bruddene som er registrert tilsier at revisor ikke hadde tilstrekkelig kompetanse og forståelse av sin rolle ved gjennomføring av denne revisjonen.. Finanstilsynet mener videre at revisor har vist manglende profesjonell skepsis ved den utførte revisjonen av bruk av offentlige tilskudd.

Revisjonsselskapet skriver i sitt tilsvarebrev datert 16. august 2021 at det ble gjennomført en kvalitetskontroll av oppdragsansvarlig revisor i januar 2021, og at det under denne kontrollen ble gjort funn som resulterte i oppfølgingskontroll og endringer av oppdragsansvarlig revisors klientportefølje. Finanstilsynet tar tiltakene til etterretning.

For Finanstilsynet

Anders Grini
senior tilsynsrådgiver

Cato Grønnern
tilsynsrådgiver

Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.