



Revisorgruppen Akershus AS  
Postboks 335  
1411 KOLBOTN

**VÅR REFERANSE**

20/8306

**DERES REFERANSE**

**UNNTATT OFFENTLIGHET**

Offl. § 13 1. ledd, jf. fvl. § 13 1.  
ledd nr. 2

**DATO**

17.03.2021

## Tilsynsrapport

### 1 Innledning

Tilsynet omfattet utført revisjon av en advokat som driver sin virksomhet i et enkeltpersonforetak for årene 2017, 2018 og 2019. Tilsynsrådet for advokatvirksomhet avholdt bokettersyn i advokatselskapet i oktober 2018 for perioden januar 2015 til juli 2018, og rapport fra bokettersynet forelå i mars 2020. På bakgrunn av en rekke kritikkverdige forhold ved advokatselskapets virksomhet besluttet Tilsynsrådet for advokatvirksomhet sitt styre å fremme forslag for Advokatbevillingsnemden om å tilbakekalle advokatens advokatbevilling, jf. domstoloven § 225 tredje ledd, jf. § 230 første ledd nr. 1. Styret besluttet samtidig å innrapportere advokatselskapets revisor til Finanstilsynet, jf. advokatforskriften § 4-8 andre ledd.

### 2 Bakgrunn

Bokettersynsrapporten forelå i mars 2020, og oppsummerer følgende kritikkverdige forhold:

- Advokaten har ikke implementert rutiner som sikrer at klientansvar fra eiendomsmeglervirksomheten holdes regnskapsmessig adskilt fra øvrig advokatvirksomhet, jf. advokatforskriften § 3-6 tredje ledd.
- Advokaten har ikke implementert rutiner som sikrer månedlig avstemming og dokumentasjon av klientmidler samt rutine for gjennomgang av debetsaldoer i klientansvarsreskontro ved avstemming, jf. hhv advokatforskriften § 3-6 og advokatforskriften § 3-2 fjerde ledd.
- Advokaten har ikke implementert rutiner som sikrer ajourhold av bokføringen med dokumentert sporbarhet av bokførte opplysninger, jf. bokføringsloven §§ 5 og 7 og bokføringsloven §§ 6 og 10.
- Advokaten har ikke sendt inn omsetningsoppgaver rettidig og ikke betalt skyldig merverdiavgift rettidig, jf. hhv skatteforvaltningsforskriften § 8-3-10 og skattebetalingsloven § 10-30.
- Advokaten har ikke sørget for at tilstrekkelig forskuddstrekk er satt inn og oppbevart på særskilt bankkonto, jf. skattebetalingsloven § 5-2.
- Mangel på skriftlig risikovurdering for foretakets forretningsområder, jf. hvitvaskingsloven § 7.
- Manglende etterlevelse av kravet til rettidig sletting av personalopplysninger, jf. hvitvaskingsloven § 30.
- Manglende etterlevelse av kravene til kundekontroll, jf. hvitvaskingsforskriften § 6-2.

**FINANSTILSYNET**

Revierstredet 3  
Postboks 1187 Sentrum  
0107 Oslo

Telefon 22 93 98 00

post@finansstilsynet.no  
www.finanstilsynet.no

**Saksbehandler**

Cato Grønnern  
Dir. tlf 22 93 98 25

For den perioden bokettersynet dekker avga revisjonsselskapet ren revisjonsberetning knyttet til årsregnskapet og ren revisoruttalelse knyttet til advokaten sin egenerklæring. På bakgrunn av avdekkede forhold under bokettersynet og revisor sin rapportering i samme periode var det etter Tilsynsrådet for advokatvirksomhet sin oppfatning grunnlag for å vurdere revisor sitt arbeid, og bokettersynsrapporten ble oversendt til Finanstilsynet. Finanstilsynet anmodet i brev 14. juli 2020 om en redegjørelse fra revisor for revisjonen av 2017, 2018 og 2019 regnskapene på utvalgte områder. En overordnet gjennomgang av revisjonsfilene viser at det ikke er vesentlige forskjell i revisjonsstrategi og revisjonsplan, og de tre årene vurderes og kommenteres derfor i stor grad samlet.

### **3 Finanstilsynets gjennomgang av utvalgte områder**

#### *3.1 Nytt revisjonsoppdrag og kommunikasjon med tidligere revisor*

##### *3.1.1 Revisors kommunikasjon med tidligere revisor*

Det fremgår av revisor sin redegjørelse til Finanstilsynet at det kom forespørsel om å overta revisjonen av advokatfirmaet 19. oktober 2017 med virkning for regnskapsåret 2017, og revisor sendte forespørsel til sittende revisor samme dag. Den 14. desember avga revisor sin villighetserklæring, og på dette tidspunktet hadde ikke revisor mottatt noe svar på sin henvendelse fra sittende revisor. Den 2. januar 2018 ble revisorskiftet registrert i Foretaksregisteret. Den 19. mars 2018 fikk revisor tilbakemelding fra tidligere revisor om at vedkommende ikke hadde noen innsigelser vedrørende revisoren sin overtakelse av revisjonen.

##### *3.1.2 Finanstilsynets vurdering*

Før en revisor påtar seg å revidere årsregnskap for en revisjonspliktig skal revisoren be om en uttalelse fra den revisjonspliktiges forrige revisor om hvorvidt det foreligger forhold som tilsier at en ny revisor ikke bør påta seg oppdraget, jf. revisorloven § 7-2 første ledd. Den revisjonspliktiges forrige revisor skal uten hinder av taushetsplikten gi opplysninger og dokumentasjon om sitt revisjonsoppdrag når den nye revisoren ber om det og dette kan ha betydning for den fremtidige revisjonen, jf. revisorloven § 7-2 annet ledd.

Revisor skal i enhver fase av et revisjonsoppdrag utøve profesjonell skepsis, jf. ISA 200 punkt 15. I en situasjon hvor sittende revisor ikke besvarer påtroppende revisor sin henvendelse er det grunnlag for økt skepsis og oppfølging fra påtroppende revisor sin side. Kravet til å utføre alternative handlinger og dokumentere opp egne vurderinger øker. Finanstilsynet er ikke forelagt dokumentasjon som underbygger at påtroppende revisor purret opp tidligere revisor eller foretok seg andre handlinger som kunne underbygge at det var forsvarlig å påta seg oppdraget uten uttalelse fra tidligere revisor. Et raskt søk på nettet ville i dette tilfellet gitt informasjon om at daglig leder og eier av advokatvirksomheten tidligere var dømt for uttak fra eget selskap som aldri ble oppgitt til beskatning. Dette er informasjon som burde vært relevant for påtroppende revisor å ta med seg i sin vurdering av om dette var et oppdrag man burde påta seg.

Finanstilsynets vurdering er at det innebærer et grovt brudd på revisor sine plikter å påta seg et nytt revisjonsoppdrag uten å innhente uttalelse fra den revisjonspliktiges forrige revisor, jf. revisorloven § 7-2 første ledd. Denne vurderingen må spesielt ses i lys av revisorloven § 1-2 hvor det fremgår at revisor er allmennhetens tillitsperson, og revisor skal i kraft av sin posisjon og stilling bidra til at virksomheter som ikke etterlever lover og regler avvikles som følge av at de ikke har en valgt revisor slik loven krever.

Finanstilsynet har notert seg at tidligere revisor heller ikke har oppfylt sine plikter etter revisorloven § 7-2, da svar på forespørsel skal avgis skriftlig uten ugrunnet opphold.

### 3.2 Planlegging av revisjonen

#### 3.2.1 Revisors planlegging

Som en del av planleggingen skal revisor ha som mål å identifisere og vurdere risikoene for vesentlig feilinformasjon i regnskapet som skyldes misligheter. Når det gjelder risikoen for at det er knyttet vesentlig feil til inntekter som skyldes misligheter skriver revisor i planleggingen at den "parkeres her".

#### 3.2.2 Finanstilsynet vurdering

Ved identifisering og vurdering av risikoene for vesentlig feilinformasjon som skyldes misligheter, skal revisor ta utgangspunkt i antakelsen om at det foreligger risikoer for misligheter ved inntektsføring og vurdere hvilke typer inntekter, inntektstransaksjoner eller påstander som kan føre til slike risikoer, jf. ISA 240 punkt 27. Vesentlig feilinformasjon som skyldes uredelig regnskapsrapportering knyttet til inntektsføring er ofte et resultat av at inntekter er overvurdert eller undervurdert, jf. ISA 240 punkt A29.

I den grad revisor konkluderer med at antakelsen ikke er en relevant omstendighet for oppdraget og derfor ikke har identifisert inntektsføring som en risiko for vesentlig feilinformasjon som skyldes misligheter, skal revisor inkludere begrunnelsene for denne konklusjonen i revisjonsdokumentasjonen, jf. ISA 240 punkt 48. Revisor mener i dette tilfellet at antakelsen ikke er relevant.

Finanstilsynet er kritisk til at revisor "parkerer" mislighetsrisikoen knyttet til inntekter i planleggingsfasen, og ikke behandler risiko knyttet til mulig under- eller overrapportering av inntekt som særskilt risiko. Finanstilsynet anser det som vanskelig å komme utenom at det kan ligge en skattemessig motivasjon for eieren av et enkeltmannsforetak for å underrapportere inntekter, ved å holde inntekter utenfor regnskapet eller ved å skyve på inntekter ved bevisst feilperiodisering av utførte timer.

Revisor skal ved vurdering av misligheter utvise profesjonell skepsis uten å ta hensyn til tidligere erfaring med ærligheten og integriteten til ledelsen, jf. ISA 240 punkt 13. Det synes ikke å være tilfelle her. Basert på ISA 240 skal virksomheten som drives ha en enkel og ukomplisert inntektsprosess før det kan konkluderes på at det ikke er knyttet særskilt risiko for vesentlig feilinformasjon som følge av misligheter. Som eksempel på at det ikke foreligger risiko for vesentlig feilinformasjon som skyldes misligheter knyttet til inntektsføring vises det i ISA 240, punkt A31, til utleievirksomhet med én type inntektstransaksjon fra ett enkelt utleieobjekt, hvor det da er mulig å totalavstemme inntekten mot en oversiktlig leiekontrakt. Inntektsprosessen i en advokatvirksomhet er noe mer komplisert.

Forholdet utgjør et brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 240 punkt 13 og 27.

### 3.3 ISA 250 Vurdering av lover og forskrifter ved revisjon av regnskaper

#### 3.3.1 Revisors dokumenterte oppfølging av kravene i ISA 250

I planleggingsfasen under området "Lover og regler" dokumenterer revisor generelle lover og spesiallovgivning som advokatselskapet er underlagt. Under generelle lover nevnes regnskapsloven, bokføringsloven med forskrift og merverdiavgiftsloven. Under spesiallovgivning nevnes advokatforskriften og hvitvaskingsloven.

#### 3.3.2 Finanstilsynets vurdering

Revisors revisjon og oppfølging av lover og forskrifter omtales flere steder i tilsynsrapporten, blant annet revisjonen av advokatselskapets etterlevelse av bestemmelsene i advokatforskriften,

bokføringsloven med forskrift, merverdiavgiftsloven og skattebetalingsloven. Disse områdene omtales ikke nærmere under dette punktet.

Advokatselskapet er underlagt hvitvaskingsloven, jf. hvitvaskingsloven § 4 annet ledd, punkt c. ISA 250 punkt 6 skiller mellom revisors oppgaver og plikter i forbindelse med overholdelse av følgende to forskjellige kategorier av lover og forskrifter:

- a) Bestemmelser i lover og forskrifter som generelt anses for å ha direkte betydning for fastsettelsen av vesentlige beløp og tilleggsopplysninger i regnskapet.
- b) Andre lover og forskrifter som ikke har direkte betydning for fastsettelsen av beløp og tilleggsopplysninger i regnskapet, men der overholdelsen av disse lovene og forskriftene kan være av avgjørende betydning for enhetens driftsmessige forhold eller enhetens evne til å fortsette driften, eller for å unngå betydelige bøter.

Hvitvaskingsloven med tilhørende forskrift anses å falle inn under kategori b). For lover og forskrifter i kategori 6 b) er revisors ansvar begrenset til å utføre spesifiserte revisjonshandlinger for å bidra til å identifisere eventuelle brudd på disse lovene og forskriftene som kan være av vesentlig betydning for regnskapet. Dette betyr at revisor som et ledd i opparbeidelsen av en forståelse av enheten og dens omgivelser i samsvar med ISA 315 skal opparbeide seg en generell forståelse av det lov- og forskriftsmessige rammeverket som gjelder for enheten og bransjen eller sektoren der enheten driver sin virksomhet og hvordan enheten overholder dette rammeverket, jf. ISA 250 punkt 13. Revisor skal videre utføre følgende revisjonshandlinger for å bidra til å identifisere brudd på andre lover og forskrifter som kan være av vesentlig betydning for regnskapet:

- a) Forespørre ledelsen og, der det er relevant, dem som har overordnet ansvar for styring og kontroll, om hvorvidt enheten overholder disse lovene og forskriftene, og
- b) Inspeksjon av eventuell korrespondanse med relevante lisensgivende eller regulatoriske myndigheter.

I tillegg til punkt a) og b) ovenfor i ISA 250 punkt 13, skriver Finanstilsynet i rundskriv 14/2019 punkt 9 at revisorloven § 5-2 annet ledd om god revisjonsskikk innebærer at revisor også må:

- i) Kontrollere at foretaket har utarbeidet en risikovurdering som er tilpasset virksomheten.
- ii) Kontrollere at kunden har skriftlige hvitvaskingsrutiner som inneholder alle de relevante punktene i rundskrivets punkt 3.3.2.
- iii) Påse at det er utpekt hvitvaskingsansvarlig.

Dersom revisor blir oppmerksom på brudd på hvitvaskingsregelverket, skal revisor ta forholdet opp med kundens ledelse i nummerert brev og vurdere rapporteringsplikt etter finanstilsynsloven § 3a.

Det fremkommer av bokettersynsrapporten at det er avdekket forhold som er i strid med hvitvaskingsloven og hvitvaskingsforskriften, jf. punkt 2 i denne tilsynsrapporten.

Finanstilsynet kan ikke se at revisor har innhentet og dokumentert tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsdokumentasjon vedrørende advokatselskapets etterlevelse av hvitvaskingsloven med tilhørende forskrift, og anser dette som et brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 250 punkt 13 og 15, samt manglende etterlevelse av Finanstilsynets rundskriv 14/2019 punkt 9.

### *3.4 Revisjon av klientmidler*

#### *3.4.1 Revisors dokumenterte kontroll av klientmidler*

Revisor sin gjennomgang av avstemming av klientmidler for regnskapsåret 2017 dekker avstemming 31. desember 2017. Arbeidspapirene som vedrører avstemming av klientmidler, omtaler ikke avstemming av klientmidler i perioden januar til november 2017. Det fremgår av arbeidspapirene at det er to bankkonti tilhørende stiftelser som er registrert i advokatselskapet sitt regnskap som klientmidler. Det er opplyst at disse kontiene skulle vært registrert i regnskapene til stiftelsene og ikke hos advokaten. Revisor har ikke vurdert disse bankkontiene som klientmidler og har ikke sjekket om det er oppnevnt egen revisor for stiftelsene. Utover dette fremgår det ikke av arbeidspapirene at revisor har avdekket svakheter eller feil knyttet til advokatselskapet sin behandling av klientmidler i 2017.

I revisor sin dokumentasjon av gjennomgang av avstemming av klientmidler for regnskapsåret 2018 ligger det klientmiddelavstemminger som referere seg til perioden januar til desember 2018. Revisor konkluderer med at ingen mangler er funnet og transaksjonene synes å være korrekte. Revisor sin gjennomgang av avstemming av klientmidler for regnskapsåret 2019 dekker avstemming 31. desember 2019. Arbeidspapirene som vedrører avstemming av klientmidler, omtaler ikke avstemming av klientmidler i perioden januar til november 2019. Revisor konkluderer med at foretatte kontroller ikke har avdekket avvik, og at egenerklæring til Tilsynet for advokatvirksomhet kan signeres.

#### *3.4.2 Finanstilsynets vurdering*

I henhold til advokatforskriften § 3a-12 tredje ledd skal revisor ved revisjon av advokatens årsregnskap avgi en uttalelse knyttet til advokatens egenerklæring. Advokaten sin egenerklæring omfatter blant annet klientmidler og advokaten sin etterlevelse av regler i advokatforskriftens kapittel 3, behandling av betroede midler (klientmidler). Som revisor for et advokatselskap er det en grunnleggende forutsetning at revisjonsteamet har god kjennskap til reglene i advokatforskriften og til Finanstilsynets rundskriv 7/2013 "Avstemming av klientmidler", noe Finanstilsynet har lagt til grunn ved gjennomgang av revisjonen.

Revisor skal i henhold til advokatforskriften § 3a-10 undersøke om det blir foretatt egen revisjon av advokatens særregnskap. I dette tilfelle kjente revisor til to stiftelser som advokaten hadde som klienter. Stiftelser skal i henhold til revisorloven § 2-1 annet ledd punkt 5 velge revisor. Når en stiftelse forvaltes av en advokat, herunder at advokaten fører særregnskap eller disponerer bankkonti for stiftelsen, skal revisor påse at stiftelsen blir revidert. Revisor skal videre undersøke om disse regnskapene blir rapportert til rette vedkommende. Videre følger det av samme bestemmelse at dersom egen revisor ikke er oppnevnt for særregnskapene som advokaten har ansvar for, skal advokatens revisor kontrollere og uttale seg om hvorvidt behandlingen av klientmidlene er tilfredsstillende. Revisor skal se etter at det er foretatt avstemming av totale klientmidler og klientansvar på samme tidspunkt for advokatregnskapet og eventuelle særregnskap og kontrollere denne avstemningen.

Revisor har ikke utført og dokumentert pliktige handlinger i henhold til advokatforskriften § 3a-10. Dette er et grovt pliktbrudd.

Revisor avga ren revisjonsberetning og ren uttalelse til advokatens egenerklæring for regnskapsårene 2017, 2018 og 2019. Som en del av advokatens egenerklæring skal det bekreftes at det er etablert og gjennomført et kontrollopplegg for behandling av klientmidler som tilfredsstillende kravene i advokatforskriften kapittel 3 og 3a. Videre skal det kontrolleres om det er gjennomført månedlige treveis avstemminger av klientmidler i overensstemmelse med advokatforskriften § 3-6. Det fremkommer av Finanstilsynets rundskriv 7/2013 "Avstemming av klientmidler" at treveis avstemming av klientmidler som et minimum skal utføres månedlig og at avstemmingen skal dokumenteres.

Finanstilsynet kan ikke se at det foreligger fullstendig dokumentasjon gjeldende 2017, 2018 eller 2019 som gir revisor grunnlag for å bekrefte at advokaten har etablert og gjennomført et kontrollopplegg for behandling av klientmidler som tilfredsstiller kravene i advokatforskriften kapittel 3 og 3a. Videre kan ikke Finanstilsynet se at det foreligger fullstendig dokumentasjon for den samme perioden som gir revisor grunnlag for å bekrefte at det er gjennomført månedlige treveis avstemminger av klientmidler i overensstemmelse med advokatforskriften § 3-6. I henhold til bokettersynsrapporten ble det i 2017 kun dokumentert én (1) klientmiddelavstemming, og det var ved årsslutt 31. desember 2017. I 2018 ble det dokumentert klientmiddelavstemminger for alle månedene i året, men det fremgår imidlertid av bokettersynsrapporten at advokaten ikke var ajour med regnskapsførselen i 2018, og mange av avstemmingene ble utarbeidet for sent i henhold til kravene i advokatforskriften § 3-6. Det fremkommer videre av bokettersynsrapporten at klientansvar fra eiendomstransaksjoner og ordinære klienter i 2018 ikke var regnskapsmessig atskilt, men ført samlet på en klientansvarsreskontro, jf. advokatforskriften § 3-6 tredje ledd. Når det gjelder 2019, foreligger det ikke annen dokumentasjon i revisjonsfilen utover klientmiddelavstemmingen 31. desember 2019, som underbygger at revisor har påsett månedlige avstemminger.

Revisor sin uttalelse knyttet til advokatens egenerklæring er basert på ISAE 3000 – "Attestasjonsoppdrag som ikke er revisjon eller begrenset revisjon av historisk finansiell informasjon". Finanstilsynet er av den oppfatning at revisor ikke har hatt tilstrekkelig grunnlag og revisjonsbevis til å avgi en ren uttalelse knyttet til advokatens egenerklæring, verken for 2017, 2018 eller 2019, og at det skulle vært avgitt en modifisert uttalelse. Finanstilsynet mener at dette er et alvorlig brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISAE 3000. Finanstilsynet mener videre at manglene er så vesentlige at revisor skulle ha modifisert sin uttalelse i revisjonsberetningen om ledelsen har oppfylt sine plikter knyttet til registrering og dokumentasjon, jf. revisorloven § 5-6 fjerde ledd nr. 3. Som en følge av Finanstilsynets vurdering vedrørende revisors rapportering skulle disse forholdene vært kommunisert skriftlig i nummerert brev til advokatselskapets ledelse, jf. revisorloven § 5-2 fjerde ledd nr. 1, 2 og 4 og revisorlovens § 5-4.

Dokumentasjonen av revisjonen av klientmidler fremstår etter Finanstilsynets vurdering som svak og ufullstendig. Det er vanskelig å se hvilke handlinger og vurderinger revisor har utført, og det er uklart hvordan revisor stiller seg til de svakhetene og manglene som foreligger. Revisor skal utarbeide revisjonsdokumentasjon på en slik måte at en erfaren revisor som tidligere ikke har hatt tilknytning til revisjonsoppdraget forstår resultatene av gjennomførte revisjonshandlinger og innhentet revisjonsbevis og vesentlige forhold som avdekkes under revisjonen, konklusjonene på dem, og viktige profesjonelle vurderinger som er foretatt for å komme frem til disse konklusjonene. Finanstilsynet mener at kvaliteten på dokumentasjonen på dette området er et brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 230 punkt 8. Forholdet utgjør også brudd på plikter etter særlovgivningen for advokater. Pliktbruddene er i sum grove.

### *3.5 Revisjon av bokføringsregelverket*

#### *3.5.1 Revisors dokumenterte oppfølging av etterlevelse av bokføringsregelverket*

Som svar på Finanstilsynet sin anmodning om redegjørelse for advokatselskapets overholdelse av bokføringsregelverket har revisor vedlagt dokumentasjon av utførte stikkprøver på inntekter og kostnader. I 2017 ble det testet 7 inntektsbilag og 5 kostnadsbilag, i 2018 ble det testet 6 inntektsbilag og 13 kostnadsbilag og i 2019 ble det testet 6 inntektsbilag og 17 kostnadsbilag. Det fremgår av dokumentasjonen at bilagene er testet mot påstandene fullstendighet, gyldighet, nøyaktighet, periodisering og klassifisering. For alle de tre årene konkludere revisor med at det ikke er avdekket avvik ved stikkprøve testingen.

#### *3.5.2 Finanstilsynets vurdering*

Revisor uttaler seg spesifikt i revisjonsberetningen om registrering og dokumentasjon av selskapets regnskapsopplysninger er i samsvar med lov og god bokføringsskikk i Norge. Gjennom denne uttalelsen i revisjonsberetningen gir revisor en bekreftelse på at selskapet i all vesentlighet har etterlevd kravene i bokføringsloven og bokføringsforskriften.

Bokføringsregelverket anses å ha direkte betydning for fastsettelse av vesentlige beløp og tilleggsopplysninger i regnskapet, og faller således inn under kategori 6 a) i ISA 250. Dette betyr at revisor skal innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for at advokatselskapet overholder disse lovene og forskriftene, jf. ISA 250 punkt 7.

Stikkprøver på bilagsnivå gir i utgangspunktet revisor et grunnlag for å vurdere om flere av kravene i bokføringsloven er etterlevd, blant annet kravene i § 4 (Grunnleggende bokføringsprinsipper), § 6 (Sporbarhet), § 7 (Bokføring og ajourhold), § 10 (Dokumentasjon av bokførte opplysninger) og § 12 (Krav til språk). Revisor sin dokumentasjon omtaler ikke at det er tatt stilling til de nevnte områdene i bokføringsloven. Andre sentrale områder revisor må ta stilling til under revisjonen er bokføringsforskriften § 5-1-1 (Salgsdokumentets innhold), § 5-1-2 (Angivelse av partene) og § 5-14 (Dokumentasjon av medgått tid). Finanstilsynet kan heller ikke se at revisor har dokumentert og tatt stilling til advokatfirmaet sin etterlevelse av disse områdene.

Finanstilsynet sin vurdering er at revisor ikke har innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for å kunne uttale seg om registrering og dokumentasjon av selskapets regnskapsopplysninger er i samsvar med lov og god bokføringsskikk i Norge, og anser dette som et alvorlig brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 250 punkt 6 og 7.

### *3.6 Revisjon av offentlige avgifter*

#### *3.6.1 Revisors dokumenterte oppfølging av revisjon av merverdiavgift og skattetrekk*

Som svar på Finanstilsynet sin anmodning om redegjørelse for advokatselskapets revisjon av merverdiavgift og skattetrekk har revisor oversendt totalavstemming av merverdiavgift for perioden 2017 til 2019. Revisor skriver at disse blir satt opp mot innhenting av innberettet merverdiavgift fra Altinn og avstemt mot bokførte beløp i regnskapet. Revisor skriver videre at korrekt behandling av merverdiavgift vedrørende inntekter og kostnader blir testet ved utvalgte bilag.

Når det gjelder lønn og skattetrekk skriver revisor at dette blir fulgt opp ved innhenting av rapporter på A-meldinger og sammenholdt med regnskapsføringen og avstemming i årsoppgjøret. Revisor skriver at behandling av skattetrekk ikke ble gjort etter gjeldende regelverk i 2018. Revisor valgte å signere på næringsoppgaven. Revisor begrunner dette med at ansettelsesforholdet av advokatfullmektigen ble avsluttet i september 2018 og skattetrekk ble innbetalt.

#### *3.6.2 Finanstilsynets vurdering*

Merverdiavgiftsloven og skattebetalingsloven anses å ha direkte betydning for fastsettelse av vesentlige beløp og tilleggsopplysninger i regnskapet, og faller således inn under kategori 6 a) i ISA 250. Dette betyr at revisor skal innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for at advokatselskapet overholder disse lovene og forskriftene, jf. ISA 250 punkt 7.

På merverdiavgiftsområdet har revisor gjennomgått en totalavstemming og påsett samsvar mellom innberettede beløp og bokførte beløp. Det fremgår av bokettersynsrapporten at betaling av merverdiavgift skjedde vesentlig senere enn lovens frister i 2017, i strid med skattebetalingsloven § 10-30. Selskapet mottok betalingspåminnelse fra Skatteetaten for 1 og 2 termin, og 3 og 4 termin ble innbetalt samlet i mars 2018. Som følge av manglende bokføring i 2018 ble det ikke fremlagt mva oppgaver for 2018 under bokettersynet. Foruten totalavstemmingene som er fremlagt kan ikke Finanstilsynet se at det foreligger noe dokumentasjon i perioden 2017 til 2019 for revisjon av

advokatselskapets overholdelse av reglene for innbetaling av merverdiavgift. På dette grunnlaget er Finanstilsynet sin vurdering at revisor ikke har innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for advokatselskapets etterlevelse av sentrale bestemmelser i merverdiavgiftsloven og skattebetalingsloven.

I henhold til bokettersynsrapporten ble det høsten 2017 ansatt en advokatfullmektig på timebasis, og vedkommende ble ansatt på heltid i 2018. Det fremgår videre at advokaten opprettet en særskilt konto for skattetrekk i henhold til skattebetalingsloven § 5-2, men kontoen ble ikke regelmessig benyttet og under perioden bokettersynet dekker var det ikke tilstrekkelig innestående midler på skattetrekkskontoen, i strid med skattebetalingsloven §§ 5-10 og 5-12. Finanstilsynet kan ikke se at det foreligger noe dokumentasjon i perioden 2017 til 2018 for revisjon av advokatselskapets overholdelse av reglene for innbetaling av skattetrekk. På dette grunnlaget er Finanstilsynet sin vurdering at revisor ikke har innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for advokatselskapets etterlevelse av sentrale bestemmelser i skattebetalingsloven. Finanstilsynet sin vurdering er at gjennomgående underdekning på skattetrekkskontoen skulle vært presisert i revisjonsberetningen. Forholdet utgjør et brudd på revisors plikter etter revisorloven § 5-6 syvende ledd.

### *3.7 Revisors skriftlige rapportering*

#### *3.7.1 Revisors dokumenterte oppfølging og vurdering av behovet for skriftlig rapportering*

Revisor skriver i sin redegjørelse til Finanstilsynet at det ikke er sendt noen nummererte brev vedrørende revisjonen for 2017, 2018 eller 2019, men ser i ettertid at dette burde vært gjort.

#### *3.7.2 Finanstilsynets vurdering*

Finanstilsynets gjennomgang av revisjonen, kombinert med bokettersynsrapporten, har avdekket at det forelå flere brudd på hvitvaskingsloven og hvitvaskingsforskriften, skattebetalingsloven, bokføringsloven og advokatforskriften i perioden 2017 til 2019. Finanstilsynets vurdering er at dette er forhold som skulle vært rapportert skriftlig i nummerert brev til selskapets ledelse, jf. revisorloven §§ 5-2 fjerde ledd og § 5-4. Forholdet utgjør et alvorlig pliktbrudd.

### *3.8 Revisjonsberetningen*

#### *3.8.1 Revisors avgitte revisjonsberetning*

Revisor har avgitt revisjonsberetninger hvor advokatselskapets årsberetning omtales under avsnittet "Konklusjon om årsberetning", hvor revisor konkluderer med at opplysningene i årsberetningen er i samsvar med lov og forskrifter.

#### *3.8.2 Finanstilsynets vurdering*

Advokatselskapet er å anse som små foretak, jf. regnskapsloven § 1-6. Plikten til å utarbeide årsberetning gjelder ikke for små foretak, jf. regnskapsloven § 3-1 annet ledd. Dersom et selskap som er å anse som små foretak likevel velger å avgi en formell årsberetning skal denne utarbeides i henhold til kravene i regnskapslovens § 3-3a. Advokatselskapet har avgitt dokumentet "Årsberetning", og innholdet i årsberetningen synes å følge kravene som forelå i den opphevede § 3-3, årsberetningens innhold for små foretak. Advokatselskapets årsberetning synes ikke å dekke kravene i regnskapsloven § 3-3a annet, femte og sjette ledd.

Finanstilsynets vurdering er at revisor har avgitt revisjonsberetninger som konkluderer med at advokatselskapets årsberetninger var i samsvar med lov og forskrifter, hvilket ikke var riktig, og revisor skulle avgitt revisjonsberetninger med forbehold knyttet til årsberetningens innhold. Forholdet er et brudd på revisorloven § 5-6 tredje ledd punkt 4, jf. samme paragrafs 4. ledd



## 4 Oppsummering

Bakgrunnen for Finanstilsynets tilsyn var innrapportering fra Tilsynsrådet for advokatvirksomhet, basert på bokettersyn for perioden 01.01.2016 – 30.11.2018. Tilsynsrapporten omfatter regnskapsårene 2017, 2018 og 2019. Det ble avdekket en rekke pliktbrudd hvorav noen ansees som grove, jf. revisorloven § 9-1 tredje ledd punkt 2.

Foreløpig tilsynsrapport er behandlet i styremøte 16. november 2020, der styret uttrykker at det ser svært alvorlig på de grove bruddene som Finanstilsynet har avdekket og at selskapet vil jobbe med å øke kvaliteten på revisjonsutførelsen slik at manglene ikke gjentar seg i andre oppdrag.

Finanstilsynet er av den oppfatning at revisjonsselskapet har tatt nødvendige grep med hensyn til de forholdene som er påpekt i tilsynsrapporten, og ser ikke behovet for ytterligere oppfølging på nåværende tidspunkt.

For Finanstilsynet

Anders Grini  
senior tilsynsrådgiver

Cato Grønnern  
tilsynsrådgiver

*Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.*