



Evjen Revisjon AS
Stangsgate 13
3916 PORSGRUNN

VÅR REFERANSE
18/4345

DERES REFERANSE

DATO
21.02.2019

Endelige merknader

1. Innledning

Finanstilsynet har gjennomført et dokumentbasert tilsyn av et oppdrag Evjen Revisjon AS (Evjen), med Dem som oppdragsansvarlig revisor, hadde overtatt fra et annet revisjonsselskap. Bakgrunn for tilsynet er en innrapportering. Det vises til tidligere korrespondanse, herunder kommentarer av 20. desember 2018 til Finanstilsynets foreløpige merknader.

Revisjonsklienten er en entreprenør. Deler av selskapets omsetning knytter seg til arbeid som underentreprenør på større prosjekter i forbindelse med oppføring av boliger. For årsregnskapet for 2016 avga tidligere revisor den 15. september 2017 negativ revisjonsberetning. Den negative konklusjonen gikk på vesentlige brudd på regnskapsloven og bokføringsforskriftens regelverk om prosjektrengskap, samt at årsregnskapet av den grunn ikke ga et rettviseende bilde. De valgte å ta på Dem oppdraget som ny revisor selv om tidligere revisor frarådet dette.

De avga villighetserklæring den 23. oktober 2017, hvorpå selskapet valgte å avlegge årsregnskapet for 2016 på nytt den 15. desember 2017. Dette årsregnskapet avvek noe fra det opprinnelig avlagte, men ingen av endringene vedrørte pågående anleggskontrakter eller andre forhold påpekt av tidligere revisor. Deres revisjonsberetning for det nye årsregnskapet for 2016 har en positiv konklusjon. Når det gjelder tidligere revisors negative uttalelse til registrering og dokumentasjon så har De presisert at selskapet ikke fakturerer større anleggskontrakter etter reell fremdrift i perioden, noe som er i strid med bokføringsloven, og at årsregnskapet er avlagt etter lovens frist.

2. Akseptvurderingen

Slik revisorloven §7-2 første ledd krever, rettet De en henvendelse til tidligere revisor med forespørsel om det var forhold som tilsa at De ikke burde ta på dem oppdraget, samt anmodet om kopi av nylig nummererte brev mv for å få belyst forholdene som hadde ført til den negative revisjonsberetningen. Svar fra tidligere revisor ble mottatt før villighetserklæringen ble avgitt. I overensstemmelse med kravet i revisorlovens §7-2 tredje ledd, jf. § 5-3 annet ledd, har De dokumentert begrunnelsene som ledet til at De påtok Dem oppdraget.

Det fremkommer av Deres vurdering at selskapets virksomhet består av et begrenset antall igangværende prosjekter og at det derfor synes nærliggende at det ved en utvidet revisjon av prosjektene, må være mulig å innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis. Denne vurderingen står og faller på om de avdekkede feil og svakheter ved selskapets rutiner og regnskapsførsel som tidligere revisor angir i nummerert brev nr. 6 av 5. september 2017, ikke er så gjennomgripende som tidligere revisor anfører.

Når det gjelder de forhold som tidligere revisor trekker frem om prosjektrengskapene i sin revisjonsberetning med negativ konklusjon og i nummerert brev nummer 6, skriver De i akseptvurderingen blant annet at: "*Det faller oss litt vanskelig med å forstå helt hva som er galt*". Etter en innledende gjennomgang av selskapets rutiner mv. konkluderer De med at et nytt regnskap trolig kan produseres og at det ikke er forhold som er i veien for å tiltre på tvers av tidligere revisor anbefaling. Under oppdragsvurderingen angis ett av premissene for dette å være at tidligere revisors anførsler vil bli fulgt opp i en utvidet revisjon av prosjektrengskapet. Det er angitt under akseptvurderingen at De aktet å fratre på grunn av de samme forholdene som tidligere revisor hadde angitt, dersom det skulle vise seg å ikke være mulig å utarbeide et nytt regnskap.

Av øvrige forhold tatt opp i nummerert brev nr. 4, 5 og 6 fra tidligere revisor viser De til at det skal ordnes med avtaler for mellomværende og transaksjoner med nærstående selskaper. Dette er selskaper hvor De overtok som revisor fra samme tidspunkt. Videre, at de påpekte svakhetene ved bokføringen av prosjekter og lønnsrelaterte forhold skulle adresseres gjennom engasjement av en ekstern regnskapsfører.

Når tidligere revisor fraråder ny revisor å tiltre, skal det sterke og håndfaste begrunnelser til for å tiltre. Argumentet om at de ville fratre av samme grunn som tidligere revisor er ikke en akseptabel begrunnelse etter revisorloven 7-2 siste ledd. De har i kommentarer til foreløpige merknader opplyst at De har hatt omfattende kontakt med kunden i ca. ett år før de påtok Dem revisjonsoppdraget og således hadde et mye bredere inntrykk av kunden enn det som er vanlig. De anfører også at De ble like overrasket som kunden over den negative revisjonsberetningen siden det var rene beretninger i tidligere år. Ekstern regnskapsfører kom etter det opplyste i gang med sitt arbeid august 2018 med full overtakelse av alle forhold rundt regnskapet fra 1. januar 2019.

Ny revisor skal ikke påta seg revisjonsoppdrag før selskapet har dokumentert retting eller fremlagt en forpliktende plan for retting av lovbruddene som medførte at tidligere revisor frarådet at denne aksepterte oppdraget. Finanstilsynet anser at De ikke skulle ha tatt på Dem oppdraget uten at det forelå en konkret og bindende plan om å gjennomføre tiltak som skulle ha effekt for internkontroll og bokføring av prosjektene for den påfølgende regnskapsperioden (2018). Videre at tiltakene i tillegg til selve bokføringen, også skulle ha omfattet konkrete utbedringer i ledelsens oppfølging og vurderinger av pågående prosjekter, herunder vurderinger av fullføringsgrad. At De ikke gjorde dette, anses som et brudd på god revisjonsskikk.

3. Deres revisjonsberetning av 15. desember 2017 etter ny revisjon av 2016

De var ved overtakelsen av oppdraget klar over at årsregnskapet for 2016 allerede var avlagt av styret og revisjonsberetning avgitt av tidligere revisor. Opplysninger omkring årsakene til at årsregnskapet avlegges på nytt, herunder opplysning om eventuelle forskjeller, påhviler det i utgangspunktet styret å redegjøre for i sin beretning og i noter. Det er ingen henvisninger verken i årsregnskapet eller i Deres revisjonsberetning knyttet til at det forelå et tidligere avlagt regnskap for 2016.

At det er avgitt en tidligere beretning for samme år er relevant for brukernes forståelse av revisjonen og revisors plikter, jf. ISA 706 punkt 8. Det er svært uvanlig at ny revisor reviderer avlagte regnskaper på nytt. Når De valgte å gjøre det skulle De i revisjonsberetning av 15. desember 2017 under andre forhold vist til at denne erstattet en tidligere negativ revisjonsberetning for årsregnskapet 2016 avgitt av en annen revisor. I fravær av slike opplysninger i regnskapet, anser Finanstilsynet at De i tillegg skulle ha opplyst i revisjonsberetningen grunnlaget for tidligere revisors negative konklusjon samt hvordan De har kommet til en annen konklusjon.

Finanstilsynet anser dette som et pliktbrudd.

4. Revisjon av anleggskontrakter

Siden bakgrunnen for endret konklusjon i revisjonsberetningen synes å ha sammenheng med selskapets behandling av anleggskontrakter har Finanstilsynet sett nærmere på Deres revisjon av anleggskontrakter.

Av prosjektoversikten fremkommer det at selskapet på balansedagen 2016 hadde i underkant av 50 igangværende prosjekter, varierende i størrelse fra noen hundre tusen til flere millioner kroner. Totalt er det for igangværende prosjektene aktivert kostnader på MNOK 27,2 og fakturert MNOK 21,7. Som følge av at selskapet benytter fullført kontrakts metode som regnskapsprinsipp, resultatføres prosjektene først ved fullføring.

Finanstilsynet har gjennomgått den oversendte dokumentasjonen knyttet til revisjon av prosjektene. Dette består i all hovedsak av: i) En gjennomgang av åpne prosjekter 31. desember 2016 med daglig leder, ii) Særskilt vurdering av selskapets anvendte regnskapsprinsipp for fastsettelse av vurderingsenheten, med hovedfokus på prosjekt tidligere revisor anså at skulle vært ansett som fullført, iii) Kartlegging av rutiner, iv) Gjennomgang av alle utgående fakturaer, v) Detaljtesting av et utvalg av prosjektkostnader – både eksterne kostnader, lønn og indirekte kostnader, vi) Fortjenesteanalyse på prosjekter sluttført i 2015 og 2016, samt periodiseringskontroll av innkomne fakturaer i første tertial 2017 og vii) Revisjonshandlinger relatert til kundefordringer og leverandørgjeld.

Innledende kommentarer til de innhentede revisjonsbevis for pågående prosjekter

I svarbrevet av 22. august 2018 skriver De blant annet: "*Selskapets benytter fullført kontrakts metode, som etter vår mening gjør det lettere å vurdere prosjektverdiene. Reglene har kommet for å være en forenkling for små foretak, og revisors utfordring ligger i hovedsak på å vurdere tapsavsetning på dårlige prosjekter.*". Finanstilsynet er langt på vei enig i denne vurderingen.

Selskapets estimerte fullføringsgrad og gjenværende prosjektkostnader fremkommer ikke av selskapets prosjektoversikt. Revisors innhenting og vurdering av slike estimater, jf. ISA 540, er etter Finanstilsynets vurdering sentrale revisjonshandlinger for anleggskontrakter uavhengig av om selskapet anvender fullført kontrakts metode eller ikke. Finanstilsynet fant at Deres revisjon utelukkende bestod av innhenting av svært overordnede uttalelser fra ledelsen, uten at dette har blitt søkt bekreftet med underbyggende revisjonsbevis. For pågående prosjekter vil det blant annet inkludere innhenting og lesing av den konkrete kontrakten inngått med byggherren, avstemming av kontraktsbeløp og vurdering av fremdrift på bakgrunn av det konkrete arbeidet som der er avtalt. I mangel av skriftlige kontrakter, ville forespørsler om fremdrift rettet til hovedentreprenør eller oppdragsgiver på et utvalg av prosjektene vært underbyggende revisjonsbevis. Manglende skriftlige avtaler skulle i tillegg hatt konkrete konsekvenser for Deres konklusjoner om den regnskapsmessige behandlingen av prosjektene, se egen omtale senere avsnitt. Videre anser Finanstilsynet at De skulle ha tatt opp denne mangel ved selskapet internkontroll og dokumentasjon i nummerert brev.

I tilfeller hvor det foreligger garantiansvar og/eller krav knyttet til utført arbeid må det vurderes om det skal foretas en separat avsetning for slike forpliktelser. I årsregnskapet for 2016 er det ikke foretatt noen slik avsetning verken i regnskapet revidert av foregående revisor eller det senere avlagte regnskapet for 2016 revidert av Dem. Når regnskapet avlegges nesten 12 måneder etter regnskapsavslutningsdato, vil en gjennomgang av neste års regnskap også være en god kilde for å indentifisere eventuelle garantisaker knyttet til leveranser i 2016 eller tidligere år. Finanstilsynet har registrert at revisjonsklienten etter Deres overtakelse av revisjonen, i årsregnskapet for 2017 foretok en slik avsetning på TNOK 450.

Slik Finanstilsynet tolker det fremlagte materialet har De i Deres revisjon av anleggskontrakter akseptert uttalelser og påstander fra ledelsen som revisjonsbevis. Som referert i arbeidspapiret knyttet til gjennomgang av prosjektene inkluderer dette at De på enkelte prosjekter har konkludert positivt, basert på daglig leders uttalelser om at han "*på tro og ære*" lover at prosjektene skal gå med fortjeneste. Under konklusjonen av revisjonen oppsummerer De blant annet med det følgende: "*Vi må anta at prosjektleder i selskapet som har*

prosjekterfaring over 40 år har mer tyngde enn oss til å uttale oss om prosjekts fullføringsgrad og tilstand. Da vi må heller revidere den informasjonen som forelegges oss og konkludere på hva som er mest sannsynlig og logisk."

Ved å ikke innhente nødvendige underbyggende revisjonsbevis, anser Finanstilsynet at De ikke har utvist tilstrekkelig grad av profesjonelt skeptisk holdning. Dette er et brudd på god revisjonsskikk, jf. revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 540 samt ISA 200 og ISA 230.

Avgrensning mot egenregiprojekter, samt samarbeidsprojekter med nærstående

Av omtalen i arbeidspapirene og i Deres redegjørelse overfor Finanstilsynet omtales det ved flere anledninger at revisjonsklienten "er svært tidlig ute på en del prosjekter", "ofte går de inn og støtter prosjektene finansielt i oppstartsfasen", at det er "samarbeidsprojekter" mv. Som det fremkommer av NRS 8 er det et ufravikelig krav til kontraktstilvirkning at tilvirkning og vederlag er avtalt ved kontrakt med en motpart.

Et foretak kan igangsette prosjekter for egen regning og risiko uten at det foreligger kontrakter, såkalte egenregiprojekter. Som det fremkommer av NRS 8 punkt 4.4.2 er slike prosjekter å anse som produksjon for lager. Frem til det inngås kontrakt må eventuelle direkte relaterte utgifter som påløper i et forstadium til kontraktinngåelse og som er innregnet som en eiendel i balansen, vurderes etter laveste verdis prinsipp. Konkrete vurderinger knyttet til sannsynligheten av om en kontrakt vil bli inngått vil inngå i denne vurderingen. Først fra det tidspunkt det eventuelt senere inngås en kontrakt med en oppdragsgiver/kjøper, vil videre arbeid på prosjektet være å anse for en anleggskontrakt. Som følge av det overfor nevnte må det foretas revisjonshandlinger som avgrenser anleggskontrakter mot egenregiprojekter.

Blant de ca. 50 prosjektene i prosjektrapporten fra selskapet finnes det en rekke prosjekter hvor det er aktivert betydelige utgifter uten at noe er fakturert, og hvor fremdriften synes å ha stoppet opp i lengre tid. Flere av disse fremstod av art å være egenregiprojekter. Finanstilsynet gjennomgikk tre prosjekter med slike kjennetegn som hver for seg hadde balanseførte utgifter over revisors vesentlighetsgrense. I ett av prosjektene hadde det ikke påløpt ytterligere utgifter siden 2015, og i uttalelsen fra ledelsen De hadde innhentet fremgikk det at " *Prosjektet er ikke kommet i gang, og det er uvisst når det vil det*". Deres fokus i oppfølgingen av disse prosjektene fremstår for Finanstilsynet primært å ha gått på å avklare om reglene i bokføringsforskriften om løpende fakturering har blitt overholdt. Finanstilsynet kan ikke se at De har innhentet kontrakter for å avdekke om dette var egenregi-prosjekter, ei heller underbyggende revisjonsbevis slik som offentlig tilgjengelig informasjon i form av salgsprospekter eller liknende for å vurdere sannsynligheten for at prosjektet vil bli gjennomført. To av de tre prosjektene involverte forhold med nærstående parter, uten at de revisjonshandlinger og vurderinger som følger av ISA 550 var utført av Dem.

I tillegg til flere prosjekter som etter sin art var egenregiprojekter, manglet selskapet i henhold til Dem også skriftlige avtaler for flere av sine øvrige pågående prosjekter i 2016. Felles for slike prosjekter, er at de ikke faller inn under virkeområdet for NRS 8. Finanstilsynet kan for disse prosjektene ikke se at De har innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis på at de balanseførte utgiftene ikke var høyere enn virkelig verdi. Dette er brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 500 punkt 6.

Fastsettelse av vurderingsenheten ved vurdering av fullførelse

I nummerert brev nr. 6 skrev tidligere revisor: "*Prosjekter med ulike byggetrinn bør avsluttes for hvert trinn og nye byggetrinn bør inn i nye prosjekter.*" Slik Finanstilsynet forstår det knytter en større andel av de feil tidligere revisor tallfester i sin revisjonsberetning nettopp til dette forholdet. Under sin gjennomgang så Finanstilsynet nærmere på tre pågående prosjekter hvor det ved vurdering av om prosjektet var fullført eller ikke forelå problemstillinger knyttet til fastsettelse av vurderingsenheten. Enten fordi prosjektet bestod av flere ulike byggetrinn, eller hvor et prosjekt hadde gitt opphav til et påfølgende "spin-off" prosjekt.

Denne regnskapsmessige problemstillingen er regulert i NRS 8 punkt 4.4.2. Her heter det blant annet at "*En gruppe enkeltkontrakter kan til sammen utgjøre et helhetlig prosjekt. Slike enkeltkontrakter bør regnskapsmessig ses under ett når enkeltkontraktene er forhandlet frem som en samlet pakke, og det er en innbyrdes sammenheng mellom oppgavene i delkontraktene. En anleggskontrakt kan gi grunnlag for eller forutsette gjennomføringen av et tilleggsprosjekt. Tilleggsprosjektet behandles separat dersom det gjelder tilvirkning av en annen type eiendel enn hovedkontrakten og prosjektvilkårene er fastsatt uavhengig av vilkårene i kontrakten.*" Det sentrale kriterium er at det bare er tilfeller hvor prisen på ulike delkontrakter er fastsatt ved forhandling alle kontraktene som en samlet pakke, at kontraktene regnskapsmessig skal vurderes samlet.

I arbeidspapiret "Prosjektvurdering – ett prosjekt eller flere prosjekt" redegjør De for deres konkrete vurderinger av et prosjekt over 7 byggetrinn. I Deres nummererte brev nr. 1 av 15. desember 2017 rapporterer De til styret at De konkluderer motsatt av det tidligere revisor gjorde. Slik Finanstilsynet oppfatter det fremstår dette som en betydelig årsak til at Deres revisjonsberetning for selskapets 2016 årsregnskap ikke har en negativ konklusjon.

Det faktum og de vurderinger som fremkommer av arbeidspapiret understøtter at det er en tett innbyrdes sammenheng mellom trinnene i prosjektet, men Finanstilsynet kan ikke finne spor av at kontraktene er innhentet og at det er påsett at kriteriet i NRS 8 om at enkeltkontraktene er fremforhandlet som en samlet pakke er oppfylt. I nevnte arbeidspapir og i Deres konklusjoner, vises det til at det ved dette og enkelte andre slike større prosjekter har blitt forhandlet om deling av merkostnader, samt at man i noen tilfeller også "*baker inn ekstra fortjeneste/kostnader inn i en ny kontraktsavtale*" men at "*problemet er at ingenting av dette er skriftlig på et tidlig tidspunkt.*" De konkluderer så med at "*Selv om slik praksis er uvanlig så mener vi det kan forsvares at man ser på dette prosjektet som ett enkeltprosjekt.*".

Fullført kontrakts metode er en bevisst forenkling for små foretak og ved fastsettelse av vurderingsenhet vil det måtte anvendes skjønn. En eventuell praksis med "gentlemen agreements" mellom kunder som det over tid er opparbeidet seg en relasjon med, tilfredsstillende, slik Finanstilsynet ser det, ikke kriteriet om at kontraktene må være fremforhandlet som en pakke, jf. kriteriet for at de i henhold til NRS 8 skal anses som en vurderingsenhet. Under sin gjennomgang så Finanstilsynet nærmere på tre pågående prosjekter hvor det enten syntes å foreligge problemstillinger knyttet til fastsettelse av vurderingsenheten og/eller vurderinger knyttet til om prosjektet var ferdigstilt. I tilfellet vedrørende prosjektet med 7 byggetrinn fremkommer det ikke at de har innhentet kontraktene og foretatt konkrete vurderinger av dette. Når det gjelder de to andre kontraktene som Finanstilsynet har sett på, anses De ikke å foretatt en tilstrekkelig vurdering av om prosjektene er ferdigstilt, herunder om ikke ett av prosjektene i henhold til kriteriene i NRS 8 er et tilleggsprosjekt som skal behandles separat, samt om det skulle vært foretatt tapsavsetninger på ett eller begge prosjektene.

Etter Finanstilsynets vurdering er det for flere kontrakter ikke innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for Deres konklusjon om at det i vurderingen av om anleggskontraktene er fullført eller ei, er korrekt å vurdere flere enkeltkontrakter samlet som en gruppe. Forholdet er vesentlig både i henseende periodisering av prosjektene, samt mulige konsekvenser for vurdering av om de isolert sett er å anse som tapskontrakter. Dette anses å være et brudd på revisorloven 5-2 annet ledd, jf. ISA 500 punkt 6.

Øvrige vurderinger vedrørende fullføring

Deres kommentarer i arbeidspapiret for gjennomgang av kontrakter knyttet til enkelte av kontraktene indikerer sterkt at enkelte av prosjektene faktisk skulle ha vært ansett som fullført i 2016.

Som det fremkommer av NRS 8 skal det i vurderingen av tidspunktet for ferdigstilling og innregning av kontrakten etter fullført kontrakts metode, ikke tas hensyn til eventuelle etterarbeider som service- og garantiarbeider. For et slikt ytterligere konkret prosjekt med ca. MNOK 1 i balanseførte utgifter, anser Finanstilsynet at De ikke har foretatt noen konkret gjennomgang av kontrakten og hvilke delleveranser som eventuelt gjenstod. Slik faktum fremstår legger Finanstilsynet til grunn at prosjektet skulle vært ansett som fullført og beløpene ført på revisors feilskjema (dersom det ikke ble foretatt korreksjoner).

Revisors funn og vurdering av konsekvenser for konklusjon om registrering og dokumentasjon

I nummerert brev nummer 6 av 5. september 2017 beskriver tidligere revisor blant annet å ha gjort følgende funn under sin revisjon av årsregnskapet for 2016: *"Vår revisjon har avdekket eksempler på at kostnader er bokført på ett prosjekt, mens inntektene er fakturert på et "diverse prosjekt" og vise versa. Tilleggsarbeider i prosjekter føres videre i det tilhørende aktive hovedprosjektet, mens det opprinnelige prosjektet burde vært slutfakturert, avsluttet og resultatført."...* *"Disse svakhetene i selskapets rutiner for prosjektoppfølgning og manglende avslutning av prosjekter gir en høy risiko for at balanseførte verdier knyttet til prosjekter, tilhørende resultat og egenkapitaleffekt, kan være vesentlig feil."* Basert på dette ble det tatt et forbehold knyttet til registrering og dokumentasjon, samt en overordnet negativ fastsettelseskonklusjon.

I Deres revisjonsberetning er det inntatt en presisering knyttet til brudd på bokføringsforskriftens bestemmelser om løpende fakturering av prosjekter, samt forsinket avleggelse av årsregnskapet. Dette innebærer en vesentlig innsnevring i forhold til tidligere revisors konklusjoner vedrørende årsregnskapet for 2016. Dette til tross for at det i Deres revisjon enten er gjort, eller burde vært gjort, funn av liknende art som det tidligere revisor omtaler. Under Deres revisjon av prosjektinntektene synes det også å ha blitt avdekket et par ytterlige signifikante forhold, utover de de som tidligere revisor synes å ha gjort.

I arbeidspapiret beskrives det at det at det ved gjennomgang av alle utgående fakturaer i 2016 ble funnet 4 avvik, herunder utgående fakturaer som ikke var ført på prosjekt. En av disse utgående fakturaene viste seg å knytte seg til prosjekter som var regnskapsmessig avsluttet i 2015. I Deres dokumentasjon av overordnede konklusjoner, står det om dette forholdet blant annet: *"Her har vi tatt til etterretning daglig leder sin forklaring om at disse prosjektene ikke var medtatt på prosjektoversikten som ble presentert ute hos tidligere revisor i 2015 (juni 2016), og at han aldri har sagt at disse er avsluttet i 2015"...* *"Feilen her blir etter vår mening ikke en 2016-effekt, men en 2015 effekt. Tidligere revisor har tatt og avsluttet disse i 2015, men burde vært avsluttet i 2016. Beløpsmessig ikke den helt store effekten, men regner med at dette har svekket tidligere revisor sin troverdighet til prosjektregnskapene."* I Deres nummererte brev nr. 1 omtales forholdet under avsnittet *"Bakgrunnen for vår godkjenning av balanseførte prosjektverdier"*, men da med konklusjonen om at *"Dette påvirker likevel ikke prosjekter under arbeid slik at konklusjonen blir den samme."* Størrelsen på feilen fremkommer hverken av arbeidspapiret, eller i Deres oversikt over ikke-korrigert feilinformasjon i arbeidspapir (oversikten er tom). I Deres tilsvarende foreløpige merknader har De angitt at det er ca TNOK 140 i manglende inntekter for 2015 som er medtatt i 2016.

Revisors vurdering av ikke-korrigert feilinformasjon skal også inkludere virkningene fra tidligere perioder, og den manglende oppføringen og vurderingen av de tallmessige effektene av denne feilen anses for å utgjøre et brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 450 punkt 5 og 11b.

Det andre av Deres funn knyttet til utgående fakturaer som Finanstilsynet anser nødvendig å omtale spesifikt, er et tilfelle hvor De påviste at det for et prosjekt som i sum oversteg TNOK 300 ikke var ført eget prosjektregnskap slik det er påkrevd i henhold til bokføringsforskriften § 8-1-3. At dette forholdet ikke er kommunisert i nummerert brev, samt ikke presisert i revisjonsberetningen for 2016, anses å utgjøre et brudd på revisorloven § 5-4, jf. § 5-2 fjerde ledd nr. 1, og § 5-6 fjerde ledd nr. 3.

5. Oppsummering

Finanstilsynet har gjennomgått arbeidspapirer knyttet til aksept av oppdraget og Deres revisjon av selskapets anleggskontrakter for 2016.

Etter Finanstilsynets vurdering har De under Deres revisjon av årsregnskapet for 2016 på nytt, avdekket forhold som bekrefter tidligere revisors konklusjoner i beretning avgitt 15. september 2017. Det er derfor ikke faktagrunnlag som tilsier endret revisjonsberetning for 2016. Som påpekt har den avgitte beretningen omtalt tidligere avgitt beretning.. Finanstilsynet konkluderer videre med at Deres arbeid og vurderinger

knyttet til revisjon av anleggskontrakter for 2016 har betydelige mangler, og at De således ikke har tilstrekkelig og hensiktsmessig grunnlag for deres positive fastsettelseskonklusjon.

Finanstilsynet har notert seg at De i kommentarene til de foreløpige merknadene tar selvkritikk knyttet til Deres aksept og revisjon av 2016 på nytt. Finanstilsynet tar til orientering at revisjonsklienten etter påtrykk fra Dem i ettertid har gjennomført en rekke tiltak for å sikre at internkontrollen og regnskapsførselen for fremtiden vil oppfylle kravene i bokføringsloven og regnskapsloven.

For Finanstilsynet

Anders Grini
tilsynsrådgiver

Morten Barstad
tilsynsrådgiver

Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.