



Arntzen de Besche Advokatfirma AS
Advokat Jan Olav Aabø

VÅR REFERANSE
18/9310

DERES REFERANSE

DATO
07.12.2018

Merknader - Kontroll av revisors aksept av et revisjonsoppdrag

Det vises til Finanstilsynets foreløpige merknader datert 26. september 2018 og revisjonsselskapets kommentarer i brev fra Arntzen de Besche Advokatfirma AS datert 16. oktober 2018.

1. Bakgrunn

Saken gjelder revisjonsoppdraget for Bazaar Group AS (org.nr. 914 774 187), hvor forrige revisors fratreden er registrert i Foretaksregisteret 20. april 2017. I Foretaksregisteret er [*firmanavn tatt ut i publisert versjon da det kan identifisere enkeltperson*] (revisor) registrert som valgt revisor for Bazaar Group AS (foretaket) 19. april 2018. Oppdraget ble overtatt med virkning for revisjonen fra og med regnskapsåret 2016.

Revisor avga 30. mai 2018 revisjonsberetning til foretakets årsregnskap for regnskapsåret 2016, og konkluderte med ikke å kunne uttale seg om årsregnskap og årsberetning, og registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Årsregnskapet og årsberetningen for regnskapsåret 2016 er datert 29. mai 2018. Revisors fratreden er registrert i Foretaksregisteret 19. juli 2018.

Ved kjennelse i Oslo byfogdembete 20. november 2018 ble det åpnet konkurs i foretaket.

2. Revisors redegjørelse

Som svar på Finanstilsynets henvendelse i brev datert 1. juni 2018, har revisor i e-post 13. juli 2018 redegjort for de kontroller og vurderinger revisor gjorde ved aksept av oppdraget. I brev fra Arntzen de Besche Advokatfirma AS datert 16. oktober 2018 er det gitt ytterligere tilleggsinformasjon.

Finanstilsynet forstår det slik at en representant for foretaket tok kontakt med revisor på telefon 18. april 2018. Revisor ble informert om at foretaket stod i fare for å bli tvangsoppløst som følge av manglende revisor, og fikk forklart at foretaket var et lite holdingselskap med noen leieinntekter. Revisor gjorde søk i Brønnøysundregistrene og kontrollerte identiteten til daglig leder og innhentet nødvendige firmaopplysninger. På det grunnlag avga revisor villighetserklæring 18. april 2018.

Revisor hadde ferie da revisjonsoppdraget ble akseptert og først 23. april 2018 ble oppdragsvurderingen dokumentert. Revisor hadde samme dag forespurt forrige revisor om hvorvidt det forelå forhold som tilsa at ny revisor ikke burde påta seg revisjonsoppdraget. Revisor skrev i forespørselen til forrige revisor at revisjonsoppdraget var fra og med regnskapsåret 2017. Svaret fra forrige revisor var: «*Det er ikke vi som er siste revisor og har revidert 2016 her.*»

Punkt 14 i revisors sjekklister, om informasjon fra tidligere revisor, er ikke fylt ut. Det fremgår ikke om revisor har innhentet kopi av foretakets årsregnskap for 2015 med årsberetning og revisjonsberetning, og om det er forhold av betydning for inngående balanse i årsregnskap for 2016. Eventuelle nummererte brev forrige revisor måtte ha skrevet ble ikke innhentet.

Som ledd i kundekontrollen innhentet revisor kopi av gyldig legitimasjon fra daglig leder og gjorde søk på internett på foretaket og foretakets ledelse. Det resulterte ikke i treff av negativ karakter. Det fremgår ikke av revisjonsdokumentasjonen om det er innhentet gyldig legitimasjon for foretaket.

Revisor fratrukket ifølge Foretaksregisteret oppdraget 19. juli 2018. I redegjørelsen til Finanstilsynet opplyste revisor at manglende tilbakemelding fra foretaket på nummererte brev var årsak til at revisor ville fratrukke. Revisor har blant annet tatt opp kapital situasjonen i foretaket i nummerert brev.

3. Finanstilsynets vurdering

3.1 Aksept av oppdraget

Finanstilsynets oppsummerte vurdering er at revisor ikke skulle ha påtatt seg revisjonsoppdraget.

Det følger av revisorloven § 7-2 første ledd at: *«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. Den forrige revisoren skal uten ugrunnet opphold opplyse skriftlig om begrunnelsen for sin fratreden.»* Av tredje ledd følger det at: *«Dersom en revisor påtar seg oppdraget i strid med den forrige revisors råd, skal begrunnelse for dette dokumenteres, jf. § 5-3 annet ledd.»*

Revisors plikter ved nye revisjonsoppdrag er utover dette ikke særskilt omtalt i revisorloven. Det følger likevel av revisorloven § 5-2 annet ledd, første punktum at: *«Revisor skal utføre sin virksomhet i samsvar med god revisjonsskikk.»* ISQC 1 punkt 26-28, ISA 210 punkt 6-8, ISA 220 punkt 12-14 og ISA 510 punkt 5-7 er særlig relevante ved aksept av nye revisjonsoppdrag.

Bestemmelser om revisorskifte skal bidra til ryddighet i den revisjonspliktige delen av næringslivet. Dersom ny revisor ikke tar hensyn til forhold tidligere revisorer har avdekket i sitt arbeid og ikke stiller klare krav til foretaket om at disse må rettes, vil ikke denne funksjonen virke. Den revisjonspliktige kan da drive videre og velge ny revisor når den valgte revisoren sier fra seg oppdraget. Det ansvar som påhviler påtroppende revisor i denne situasjonen, er en viktig del av den rollen revisor har som allmennhetens tillitsperson, jf. revisorloven § 1-2.

Villighetserklæringen ble avgitt fem dager før revisor innhentet uttalelse fra forrige revisor. Forrige revisor oppfattet det slik at oppdraget gjaldt revisjonen fra og med regnskapsåret 2017, og at vedkommende derfor ikke var siste valgte revisor. Siden det i Brønnøysundregistrene var registrert at «Revisor utgår», la revisor til grunn at foretaket hadde fravalgt revisjon på eget initiativ og misforståelsen ble ikke rettet opp. Forrige revisor har ikke oversendt kopi av nummererte brev, og revisor har ikke innhentet forrige revisors begrunnelse for å fratrukke. Det fremgår heller ikke om revisor har lest sist avlagte årsregnskap, for å skaffe seg informasjon relevant for inngående balanse i årsregnskapet for 2016, herunder tilleggsopplysninger, slik det er krav om i ISA 510 punkt 5.

Om revisor leste foretakets årsregnskap for 2015, må revisor ha sett at forrige revisor tok forbehold i revisjonsberetningen til verdsettelsen av investeringer og fordringer på datterselskap. Etter forrige

revisors vurdering var regnskapspostene overvurdert med minst kr 400 000 og egenkapitalen tapt i sin helhet. Forrige revisor mente derfor at det forelå vesentlig usikkerhet knyttet til foretakets evne til fortsatt drift. Årsregnskapet og årsberetningen ble dessuten avlagt etter lovens frist.

Revisors aksept- og fortsettelsesvurdering var tema for Finanstilsynets tematisyn fra 2010. I punkt 6.1 i fellesrapporten etter tematisynet behandles krav til revisors akseptvurdering, og på side 12 skriver Finanstilsynet: *«Det følger imidlertid klart av forarbeidene til revisorloven at det normale bør være at ingen revisor påtar seg oppdraget før foretaket har iverksatt nødvendige tiltak for å korrigere forhold som lå til grunn for tidligere revisors fratreden, jf. NOU 1997:9 om revisjon og revisorer, side 193. Selv om omstendighetene rundt revisorskiftet formelt ikke hindrer ny revisor i å akseptere et oppdrag, er det ikke tvil om at en fraråding fra tidligere revisor vil innebære en særlig risiko for ny revisor dersom villighetserklæring avgis før forholdet er ryddet opp. Dersom oppdraget aksepteres fordi ny revisor ikke er enig med tidligere revisors oppfatning av situasjonen, må denne vurderingen være grundig og fremstå som forsvarlig.»*

Selv om det foreligger en misforståelse rundt forrige revisors fratreden, og mye etter Finanstilsynets mening taler for at heller ikke forrige revisor fullt ut har oppfylt sine plikter etter revisorloven § 7-2, finner Finanstilsynet revisors fremgangsmåte i strid med revisorlovens krav. At revisor for regnskapsåret 2016 måtte avgi en revisjonsberetning med konklusjon om at revisor ikke kan uttale seg om årsregnskap, årsberetning og registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger, underbygger også at revisors undersøkelser i forbindelse med aksepten av oppdraget ikke var forsvarlige.

Da revisor ble forespurt om å påta seg revisjonsoppdraget, fikk revisor først opplyst at foretaket var et holdingselskap med begrenset virksomhet. Det faktiske forhold er at foretaket hadde flere datterselskaper med betydelig virksomhet, og dessuten selv ikke ubetydelig virksomhet. Også det at revisjonsoppdraget ble akseptert på basis av en uriktig virksomhetsbeskrivelse, tilsier etter Finanstilsynets syn at revisor ikke har innhentet tilstrekkelig kunnskap om foretakets virksomhet og utført de handlingene som revisorloven krever ved aksept av et revisjonsoppdrag.

Foretaket var ikke ajour med bokføring og regnskap, og egenkapitalsituasjonen og evnen til fortsatt drift kan ikke ha vært tilstrekkelig avklart da revisor påtok seg oppdraget. Det forelå åpenbart vesentlige brudd på lover og forskrifter den revisjonspliktige er underlagt. Selv om forrige revisor ikke ga informasjon om forhold som tilsa at ny revisor ikke burde påta seg oppdraget i sitt svar på revisors henvendelse om dette, fremgår forholdene av årsregnskapet og revisjonsberetningen for 2015. Revisor har ved aksept av oppdraget ikke dokumentert å ha avklart om foretaket hadde satt i verk nødvendige tiltak for å rette på forhold som begrunnet at forrige revisor sa fra seg oppdraget. Etter Finanstilsynets syn viser revisjonsberetningen for regnskapsåret 2016 klart at det ikke kan ha vært satt i verk nødvendige tiltak. Finanstilsynet legger dermed til grunn at heller ikke dokumentasjonskravet i revisorloven § 5-3 annet ledd, annet punktum, jf. revisorloven § 7-2 tredje ledd, er tilfredsstillt.

3.2 Hvitvasking

Godkjente revisorer er rapporteringspliktige etter både ny og tidligere hvitvaskingslov. Dette følger av § 4 annet ledd nr. 1 i lov 6. mars 2009 nr. 11 om tiltak mot hvitvasking og terrorfinansiering mv., opphevet f.o.m. 15. oktober 2018 ved ikrafttreddelsen av ny hvitvaskingslov. I ny hvitvaskingslov

følger dette at § 4 annet ledd bokstav a). Revisorer skal gjennomføre risikobasert kundekontroll og løpende oppfølging, jf. tidligere hvitvaskingslov § 5. I ny hvitvaskingslov fremgår dette av § 9.

Revisor har opplyst at kundekontroll er foretatt før oppdraget ble akseptert, men oppdragsvurdering med kundekontroll er dokumentert først fem dager etter at revisor avga sin villighetserklæring. Tidligere hvitvaskingslov § 9 første ledd krevde at: «*Kundekontroll skal gjennomføres før etablering av kundeforhold eller utføring av transaksjon.*» Kravet er videreført i ny hvitvaskingslov § 11 første ledd, der annet ledd angir noen konkrete unntak som ikke er relevante her.

Kundekontrollen er også mangelfullt dokumentert. Det er ikke dokumentert at revisor har innhentet gyldig legitimasjon for foretaket som juridisk person, jf. tidligere hvitvaskingslov og -forskrift § 7 annet ledd. Revisor har heller ikke dokumentert nærmere vurdering av identiteten til foretakets eneksjonær, jf. krav i tidligere hvitvaskingslov § 8 siste ledd. I henhold til årsregnskapet for 2016 fremstår eneksjonæren å være reell rettighetshaver i foretaket. Det vises til tidligere hvitvaskingslov § 2 første ledd nr. 3. Disse forholdene behandles for øvrig i dag i §§ 13 og 14 i ny hvitvaskingslov.

Finanstilsynet mener det foreligger alvorlige brudd på hvitvaskingslovgivningen.

4. Finanstilsynets merknader

Finanstilsynets konklusjon er at revisors akseptvurdering ikke er utført i samsvar med revisorlovens krav. Finanstilsynet mener manglene er alvorlige og uakseptable, og viser i den anledning også til at det er påvist grove feil og mangler i kundekontrollen etter hvitvaskingsloven.

Gjennom sin handlemåte har revisor opptrådt i strid med sin rolle som allmennhetens tillitsmann, jf. revisorloven §1-2.

Det fremgår av tilsvaret til foreløpige merknader at revisor har satt i verk en rekke tiltak for å rette på forholdene, som skal medvirke til at lignende ikke skjer i fremtiden. Det innebærer blant annet:

- forbedrede rutiner for aksept av oppdrag,
- oppdaterte retningslinjer for kundekontroll i henhold til hvitvaskingsregelverket, og
- gjennomføring av ekstra kvalitetskontroll med formål blant annet å gjennomgå retningslinjer for akseptvurderinger, og stikkprøver knyttet til overholdelsen av gjeldende krav.

Finanstilsynet finner blant annet på dette grunnlag at forholdene ikke tilsier at Finanstilsynet setter i verk ytterligere og særlige tiltak nå.

For Finanstilsynet

Anders Grini
tilsynsrådgiver

Jo-Kolbjørn Hamborg
spesialrådgiver