

Nordmøre Revisjon AS
Storgata 34
6508 KRISTIANSUND N

VÅR REFERANSE
17/7151

DERES REFERANSE

DATO
26.02.2018

Merknader etter selskapstilsyn

1. Innledning

Finanstilsynet avholdt 18. - 21. september 2017 stedlig tilsyn med revisjonsselskapet. Det vises til Finanstilsynets foreløpige merknader etter selskapstilsynet datert 15. desember 2017 og Nordmøre Revisjon AS' brev datert 1. februar 2018 («tilsvaret»).

Kontrollen inngår i tilsynsarbeidet med revisorer som reviderer foretak av allmenn interesse. Minst hver tredje år skal Finanstilsynet utføre periodisk kvalitetskontroll med slike selskap, jf. revisorloven § 5b-2 første ledd annet punktum. Formålet er å kontrollere etterlevelsen av lovkrav, herunder å identifisere og påpeke eventuelle svakheter knyttet til revisjonsselskapenes gjennomføring av revisjonsoppdrag. At det er etablert hensiktsmessige retningslinjer og rutiner er sentralt for å sikre overholdelse av revisorlovgivningen, herunder god revisjonsskikk.

Finanstilsynet valgte ut fem oppdrag for nærmere gjennomgang av revisjonsutførelsen. Ytterligere ti oppdrag ble kontrollert for utvalgte deler av revisjonsutførelsen. Etterlevelsen av revisjonsselskapets retningslinjer og rutiner er også vurdert. Gjennomgangen omfattet vurdering av revisjonsselskapets oppdragskontroll, som Finanstilsynet avholdt tematisert om i 2017.

2. Selskapets organisering, retningslinjer og rutiner

Revisorloven § 5b-1 krever at revisjonsselskap etablerer forsvarlige systemer for intern kvalitetskontroll. Dette innebærer blant annet at revisjonsselskapet skal ha retningslinjer og rutiner som bidrar til at virksomheten utøves i samsvar med revisorloven. Finanstilsynet legger til grunn at kvalitetskontrollsystemer som er i samsvar med ISQC 1 langt på vei vil tilfredsstille lovkravet.

Finanstilsynet har påpekt mangler og forbedringspunkter i retningslinjer og rutiner som omhandler:

- *Sammenheng mellom kvalitetskontrolldokumentasjon og etablerte rutiner*
Etter Finanstilsynets mening er det mulig å knytte en del av rutinene som skal medvirke til etterlevelsen av revisjonsselskapets retningslinjer, tydeligere sammen med kvalitetskontrolldokumentet og retningslinjer som fremgår der. Det vil kunne gjøre det enklere å finne frem til aktuelle rutiner, noe som kan bidra til å sikre og øke etterlevelsen.
- *Tiltak for å sikre etterlevelse av retningslinjer og rutiner*
Finanstilsynet mener kvalitetskontrollsystemet bør angi nærmere hvilke sanksjoner som er

aktuelle ved brudd på selskapets rutiner og retningslinjer. Ved å definere slike tiltak tydeliggjør revisjonsselskapet viktigheten av at interne retningslinjer og rutiner følges. At det angis hvilke disiplinærtiltak eller sanksjoner som kan bli satt i verk, hindrer ikke individuelle og skjønnsmessige vurderinger. Finanstilsynet mener tvert imot at et sanksjonssystem er et godt tiltak for å sikre likebehandling og forholdsmessighet ved brudd på interne retningslinjer, lover og regler. Hensiktsmessige sanksjoner og andre tiltak som faktisk settes i verk vil bidra til å øke revisjonskvaliteten over tid. Revisjonsselskapet er valgt revisor og må ha virkemidler tilgjengelig som sikrer at revisjonen utføres i samsvar med revisorlovens krav, herunder god revisjonsskikk. Dette innebærer at grove og gjentatte brudd må få konsekvenser.

- *Uavhengighet*

At revisor er uavhengig og objektiv, er nødvendig for at brukerne skal ha tillit revisors bekræftelser. For å bidra til å sikre at selskapet ikke påtar seg oppdrag i strid med kravene til revisors uavhengighet og objektivitet, har selskapet innført en rutine som tilsier at selskapets ledende ansatte varsles og skal kunne komme med kommentarer før nye revisjonsoppdrag aksepteres. «Høringen» skjer normalt per e-post. For at uavhengighetsvurderingene skal være etterprøvbare, er det etter Finanstilsynets syn behov for å formalisere hvordan varsling skal skje, hvordan svar skal gis, og hvordan dette skal dokumenteres.

Revisorloven har forbud mot at valgt revisor utfører en del typer rådgivning og andre tjenester. Det er også begrensninger i omfang sett i forhold til revisjonshonoraret. Når tilleggstjenester skal ytes til revisjonskunder, krever revisorforskriften § 4-6 at revisor forhåndsvurderer om tjenestene kan komme i konflikt med revisors uavhengighet og objektivitet. Finanstilsynet kunne ikke se at en slik rutine var formalisert, selv om forholdet var berørt i skjemaer som var benyttet. Revisjonsselskapet må derfor formalisere en slik rutine.

- *Kundekontroll*

Revisjonsselskaper og revisorer er rapporteringspliktige etter hvitvaskingsloven. Dette annet innebærer blant annet krav om å utføre kundekontroll. Kontrollen skal gjøres før etablering av kundeforholdet. Omfanget avhenger av en risikovurdering ut fra type kunde, kundeforhold, produkt eller transaksjoner. De rapporteringspliktige skal kunne påvise at kontrollen er tilpasset aktuelle risikoer. Da det ikke fremgikk av selskapets rutiner at det må dokumenteres at kontrollen er utført før etablering av kundeforholdet, må dette innskjerpes.

Hvitvaskingsloven åpner for at bekræftelsen av fysiske personer skjer på grunnlag av fysisk legitimasjon uten vedkommendes personlige fremmøte. Det skal da legges frem ytterligere dokumentasjon som bekrefter vedkommendes identitet. Bekreftelsen av fysiske personers identitet kan skje på annet grunnlag enn gyldig legitimasjon, forutsatt at den rapporteringspliktige er sikker på vedkommendes identitet. Det skal uansett alltid foreligge dokumentasjon som gjør det mulig å etterprøve hvorfor revisor er sikker på vedkommendes identitet. Revisjonsselskapet benytter disse formene for kundekontroll, men rutineene for kundekontroll har vært mangelfulle med hensyn til anvisninger om hvordan kundekontrollen skal dokumenteres for å kunne oppfylle kravene i hvitvaskingsloven § 7 fjerde og femte ledd.

- *Oppdragskontroll*
Oppdragskontroll innebærer en objektiv vurdering på eller før dato for revisjonsberetningen, jf. ISA 220. Revisjonsselskapet utfører oppdragskontroll på utvalgte revisjonsoppdrag, herunder de som gjelder foretak av allmenn interesse. Selskapets retningslinjer for oppdragskontroll må stille krav til tidsriktig gjennomføring av kontrollen. De må bidra til å sikre at oppdragskontrollør involveres i planleggingen av revisjonen og kan gjennomføre sluttkontroll før revisjonsberetningen blir avlagt. Det må også stilles krav om aktivitet fra oppdragskontrolløren og kommunikasjon med oppdragsansvarlig revisor/revisjonsteamet gjennom hele revisjonsprosessen. Eventuelle svakheter oppdragskontrolløren tar opp, må kunne bli tatt hensyn til uten at det fører til at revisjonsberetningen avlegges for sent.
- *Bruk av IKT*
Revisjonsdokumentasjon er i det vesentlige lagret i revisjonsverktøyet selskapet benytter og som er levert av en profesjonell it-leverandør. Noe dokumentasjon lagres likevel andre steder. At revisjonsdokumentasjon lagres utenfor det spesialtilpassede revisjonsverktøyet gir utfordringer med hensyn til notoritet og gjenfinnbarhet, og øker risikoen for uautorisert endring og sletting. Finanstilsynets gjennomgang viste at opplysninger med relevans for revisjonen, blant annet kan være lagret i e-postsystemet. Finanstilsynet ba i de foreløpige merknadene revisjonsselskapet om å gjennomgå rutineene for lagring av informasjon og vurdere behovene for å sette i verk tiltak. Revisjonsselskapet har i tilsvaret til Finanstilsynets foreløpige merknader redegjort for tiltakene som er og vil bli satt i verk, og som tar hensyn til Finanstilsynets påpekninger.

3. Kontroll av revisjonsoppdrag

Finanstilsynet valgte ut fem revisjonsoppdrag for nærmere gjennomgang, herunder ett som gjelder revisjon av foretak av allmenn interesse. Gjennomgangen er konsentrert om revisjonen av utvalgte regnskapsposter. Alle oppdrag gjaldt revisjon av årsregnskap for 2016.

I det følgende beskriver Finanstilsynet de deler av revisjonsarbeidet som ikke anses gjennomført i samsvar med revisorlovens krav, herunder god revisjonsskikk.

3.1 Kunnskap om virksomheten

Sentral informasjon om virksomheten, slik som krav til konsesjon, var i noen tilfeller ikke omtalt i risikovurderingen. God dokumentert forståelse av den reviderte virksomheten er viktig for at aktuelle risikoer skal bli tilstrekkelig vurdert og tatt hensyn til i de videre revisjonshandlinger. For å gi en helhetlig forståelse og vurdering av risikoer og valg av videre revisjonshandlinger, skal relevant informasjon om drift, prosesser og systemer dokumenteres i planleggingen av revisjonen. Det vises til ISA 315, blant annet punkt 11, 12 og 18.

3.2 Risikovurdering og internkontroll

For to av de kontrollerte oppdragene er vurdering av iboende risiko og kontrollrisiko gjort som en samlet vurdering. Det kan øke muligheten for at revisor overser endringer i iboende risiko og kontrollrisiko som kunne tilsi revurdering av risikoene. Alle komponenter i risiko og internkontroll av betydning for revisjonen må vurderes. Om revisor for eksempel mener det samlet sett ikke er mislighetsrisiko knyttet til inntekt, må det begrunnes. En overordnet vurdering reduserer muligheten til å etterprøve hvordan revisor har kommet frem til sine konklusjoner.

Det fremgår av tilsvaret at revisjonsselskapet mener alle aktuelle risikoer reelt sett er vurdert, også ut fra de aktuelle oppdrags størrelse og kompleksitet. Revisjonsselskapet har likevel iverksatt tiltak for å øke presisjonsnivået fremover for alle typer revisjonsoppdrag.

3.3 Angrepsvinkel på revisjonen

For ett av de kontrollerte revisjonsoppdragene var angrepsvinkelen for revisjonen av inntekt angitt til substanskontroller alene. En gjennomgang av dokumentasjonen for utført revisjon viste at revisjonen av inntekt var bygd på en kombinasjon av substanshandlinger og test av enhetens kontroller.

Det fremgår av tilsvaret at revisjonsselskapet vil utdype veiledningen om valg av angrepsvinkel for revisjonen, herunder bruk av test av kontroller.

3.4 Analytiske substanshandlinger

For ett av de kontrollerte revisjonsoppdragene mener Finanstilsynet at det skulle vært dokumentert en nærmere vurdering av påliteligheten av data benyttet i analytiske substanshandlinger. Det omfatter også hvordan enheten sikrer fullstendighet, nøyaktighet og gyldighet av registrerte data. Revisor har i det aktuelle tilfellet dokumentert relevante systemer og rutiner, men har ikke vurdert påliteligheten av dataene.

Det fremgår av tilsvaret at revisjonsselskapet er enig i Finanstilsynets kommentarer. Det vil bli iverksatt tiltak for å utbedre svakhetene.

3.5 Varelager

Revisjonsklienten benyttet rullerende tellinger og har et lagersystem integrert med kassasystemene. Revisor har utført et begrenset antall fysiske kontrolltellingene. Revisor har innhentet dokumentasjon for tellerutinene, men har ingen egen vurdering eller testing av disse. Det vises til IAS 315, spesielt punkt 20 og 21.

Det fremgår av tilsvaret at revisjonsselskapet er enig i at dette er en mangel. Det fremheves at det er utført og dokumentert flere revisjonshandlinger under «kjøp til bruk i virksomheten» og «salg» med relevans for tellerutinene. Revisjonsselskapet vil følge opp dette og iverksette nødvendige tiltak.

3.6 Dokumentasjon

Kontrollen av utførte revisjonshandlinger avdekket svakheter også i revisjonsdokumentasjonen. Finanstilsynet viser derfor til revisorloven § 5-3 første ledd, om at revisor skal kunne dokumentere hvordan revisjonen er gjennomført samt resultatet av revisjonen på en måte som er tilstrekkelig til å kunne underbygge og etterprøve revisors konklusjoner. Tilsvarende krav følger av god revisjonsskikk og aktuelle ISA.

Revisjonsselskapet opplyser i tilsvaret at forholdet vil bli fulgt opp og tiltak satt i verk for å sikre at revisjonen blir dokumentert i samsvar med revisorlovens krav, herunder god revisjonsskikk.

4. Oppsummering

Selskapstilsynet omfattet gjennomgang av utvalgte retningslinjer og rutiner i revisjonsselskapet, og nærmere gjennomgang av revisjonsdokumentasjon for fem oppdrag. I tillegg har Finanstilsynet ved stikkprøver på ti utvalgte oppdrag vurdert forhold som aksept- og fortsettelse av revisjonsoppdrag, balanseføring av immaterielle eiendeler og revisors levering av tilleggstjenester til revisjonskunder.

Oppsummert har Finanstilsynet påpekt:

- For de vurderte revisjonsoppdragene er det avdekket svakheter. Det omfatter både kunnskap om enhetene, risikovurdering og internkontroll, angrepsvinkel for revisjonen, analytiske revisjonshandlinger, revisjonsbevis og dokumentasjon. For ett revisjonsoppdrag er det mangler i revisjonen av varelager.
- Selskapets retningslinjer og rutiner er utarbeidet for å sikre god kvalitet på revisjonsarbeidet. Det ble avdekket svakheter i rutinene for aksept av revisjonsoppdrag, salg av tilleggstjenester, kundekontroll og oppdragskontroll.
- Selskapet har ikke innarbeidet sanksjoner ved brudd på rutiner og retningslinjer i sitt regelverk. Revisjonsselskapet bør utarbeide slike retningslinjer. Rutiner for tiltak som skal iverksettes når avvik avdekkes er viktig for å bygge en kvalitetskultur og for selskapets egen risikostyring.

Revisjonsselskapet har opplyst i tilsvaret til foreløpige merknader at selskapet har satt i verk eller vil sette i verk tiltak for å ta hensyn til merknadene. Finanstilsynet finner derfor ikke grunn for nærmere oppfølging nå, men vil følge opp forholdene i senere tilsynsvirksomhet.

For Finanstilsynet

Anders Grini
tilsynsrådgiver

Jo-Kolbjørn Hamborg
spesialrådgiver

Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.