



Enter Revisjon AS
Kilengaten 1
3117 TØNSBERG

VÅR REFERANSE
22/6041

DERES REFERANSE

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

DATO
08.02.2023

Tilsynsrapport

1. Innledning

Finanstilsynet fører tilsyn med revisorer og revisjonsselskap, jf. finanstilsynsloven § 1 første ledd nr. 17.

Finanstilsynet varslet Enter Revisjon AS (revisjonsselskapet) i brev av 30. juni 2022 om tilsyn. Bakgrunnen for varslet var innrapportering fra bostyrer i konkursboene [REDACTED] og [REDACTED]. Dom fra Vestfold Tingrett var vedlagt innrapporteringen. Siden har saken vært behandlet ved Agder Lagmannsrett og anket til Høyesterett. Finanstilsynets foreløpige tilsynsrapport er datert 26. september 2022 og revisjonsselskapets tilsvarende er datert 31. oktober 2022 og 27. januar 2023.

Utgangspunktet for tilsynet er revisjonen av [REDACTED] har som virksomhet å investere i aksjer og andre verdipapirer samt fast eiendom. Foretaket har i perioden vært morselskap i et konsern hvor opptil 9 foretak har inngått. [REDACTED] er to av disse selskapene. Revisjonsselskapet har vært revisor også for de fleste av konsernselskapene. Revisjonsselskapet har vært revisor for konsernet helt fra etableringen i 2005.

I varselet ble revisjonsselskapet bedt om å redegjøre for revisjonen av [REDACTED] med datterselskaper. Revisjonsselskapets redegjørelse er datert 30. august 2022. Tilsynet er gjennomført som et digitalt tilsyn.

2. Begrensning

Tilsynet har vært begrenset til sentrale deler av revisjonen av konsernet med hovedvekt på følgende områder:

- Oppdragsvurdering
- Transaksjoner med nærstående
- Fortsatt drift
- Immaterielle eiendeler
- Kvalitetssikring

Tilsynet gjelder revisjonen av revisjonsoppdrag før ikrafttreddelsen av ny revisorlov 1. januar 2021. Det er derfor henvist til gammel revisorlov av 1999.

3. Finanstilsynets vurdering

3.1 Oppdragsvurdering

3.1.1 Faktum

Finanstilsynet har vurdert revisors fortsettelsesvurdering for revisjonsåret 2016 for selskapene [REDACTED]. Sentrale regnskapstall er som følger:

Årsresultat 2014	- 114 268	- 816 053
EK 31.12.2014	671 121	283 947
Årsresultat 2015	- 741 326	- 1 918 538
EK 31.12.2015	129 795	- 1 634 591
Årsresultat 2016	- 132 530	- 918 102
EK 31.12.2016	- 2 736	- 2 552 693

Revisor har for revisjonen av årsregnskapene for 2015 og 2016 tatt opp tappt aksjekapital og opplyst om styrets handleplikt i nummererte brev til selskapene. Revisjonsberetning for 2015 for [REDACTED] er datert 30. juni 2016 og er en normalberetning. Revisjonsberetning for 2015 for [REDACTED] er datert 30. juni 2016 med presisering om at det foreligger vesentlig usikkerhet om fortsatt drift.

Revisors fortsettelsesvurdering for [REDACTED] for 2016 er utført av medarbeider 9. mai 2017 og kvalitetssikret av oppdragsansvarlig revisor 5. juli 2017. For [REDACTED] er oppdragsvurderingen for 2016 utført av medarbeider 4. mai 2017 og kvalitetssikret av oppdragsansvarlig revisor 10. mai 2017.

I tilsvaret til Finanstilsynets foreløpige merknader har revisjonsselskapet anført at fortsettelsesvurderingene i realiteten ble utført i forbindelse med avgivelse av revisjonsberetningen for 2015. Disse ble avgitt 30. juni 2016 for begge selskaper. Det ble da 18. mai 2016 gjennomført møter med ledelsen som blant annet omfattet status og drift så langt i 2016. Det ble da innhentet perioderegnskaper per februar 2016. Videre fulgte oppdragsansvarlig revisor opp driften av selskapene i telefonmøte med daglig leder/eier den 02.12.2016. Revisjonsselskapet mener at det reelt sett er gjort tilstrekkelige fortsettelsesvurderinger, men revisjonsselskapet tar til etterretning at det rent formelt skulle vært huket av i Descartes på ett tidligere tidspunkt.

3.1.2 Finanstilsynets vurdering

Finanstilsynet mener at fortsettelsesvurderingen er utført for sent. Fortsettelsesvurderingen må gjøres så tidlig at det reviderte foretaket kan utbedre påpekte svakheter før neste års regnskap skal avlegges. Dersom revisor kommer til at revisor plikter å trekke seg, jf. revisorloven § 7-1, så skal selskapet ha tid på seg til å utrede alternativer til dagens revisor.

I selskaper der revisor har påpekt at styret er i en situasjon der det er handleplikt etter aksjeloven må revisor i fortsettelsesvurderingen følge opp at styret faktisk har iverksatt tiltak for å ivareta

handleplikten. Dette innebærer også at revisor må innhente perioderegnskap for å følge opp den økonomiske utviklingen. Det er ikke tilstrekkelig å legge til grunn de vurderinger revisor har gjort i forbindelse med revisjonsberetningene for 2015 for å kunne konkludere med å kunne fortsette med revisjonsoppdragene. For [REDAKERT] er det også gitt presisering om usikkerhet om fortsatt drift i revisjonsberetningen for 2015. Fortsettelsesvurdering etter ISA 220 skal også inneholde andre forhold enn den økonomiske situasjonen. Revisor skal vurdere både egen kapasitet, kunnskap, uavhengighet og kundens integritet før man fortsetter ett nytt revisjonsår.

Finanstilsynet mener at oppdragsansvarlig revisors kvalitetssikring har sviktet. Oppdragsvurdering er et område som oppdragsansvarlig revisor skal kvalitetssikre og sørge for blir utført med profesjonelle skepsis og rettidig. For [REDAKERT] er dokumentasjonen av kvalitetssikringen utført etter at det er avgitt revisjonsberetning.

Finanstilsynet har merket seg at revisjonsselskapet anfører at oppdragsansvarlig revisor har vært involvert underveis i hele revisjonsprosessen. Dette gjennom deltakelse ute på årsrevisjonen for 2015 i mai/juni 2016 og telefonmøte i desember 2016. Selv om oppdragsansvarlig revisor har hatt en oppfølging med kunden i desember 2016 er dette ikke tilstrekkelig kvalitetssikring, da han ikke har sørget for at oppdragsvurderingen er utført og dokumentert tidsriktig.

Finanstilsynet mener forholdet er brudd på tidligere revisorlov § 5-2 annet ledd, jf. ISA 220 punkt 12, 16 og 17.

3.2 Immaterielle eiendeler – utsatt skattefordel

3.2.1 Faktum [REDAKERT]

Utsatt skattefordel er oppført i balansen med kr. 596 173 for alle årene 2014 – 2016. Det er ikke balanseført ytterligere utsatt skattefordel på grunnlag av underskudd i foretaket for 2015 og 2016.

I revisjonsdokumentasjonen Descartes for 2016 er det anført at posten er nøye gjennomgått med hensyn til verdsettelse, da posten er stor. Posten skyldes hovedsakelig underskudd til fremføring. Det anføres videre at selskapet budsjetterer med solid overskudd i 2017 som vil redusere underskudd til fremføring og dermed også utsatt skattefordel. Det er også gjennomført en vurdering av verdier i [REDAKERT] der det konkluderes med at virkelig verdi av eiendeler på konsernnivå overstiger gjeld. Revisor mener derfor for at det er realistisk at skattefordeler kan benyttes i overskuelig fremtid. Utsatt skattefordel som ble balanseført i 2014 blir stående i årsregnskapet, men det er ikke balanseført ytterligere beløp i 2016.

3.2.2 Faktum [REDAKERT]

Det vises til gjengivelse av regnskapstall i punkt 3.1 ovenfor, vedrørende [REDAKERT]. Dette selskapet har gått med underskudd og har hatt negativ egenkapital helt fra første driftsår som var 2014. I årsregnskapet for 2014 er utsatt skattefordel balanseført med kr. 301 828. For 2015 og 2016 er det ikke balanseført ytterligere utsatt skattefordel, men balanseføringen fra 2014 er opprettholdt.

I revisjonsdokumentasjonen Descartes har revisor anført at utsatt skattefordel er aktivert med samme beløp som for 2014 og 2015. Dette selv om underskudd til fremføring er på ca. kr. 3,9 millioner som kunne ha medført en utsatt skattefordel på ca. kr. 947 000. Det er valgt å stoppe

ytterligere aktivering på grunn av selskapets negative utvikling. Revisor anfører videre at han har foretatt grundig vurdering av verdier i [REDACTED] for å avklare om konsernet sett som en enhet har en virkelig verdi av eiendeler som overstiger gjeld. Revisor har foretatt en verdivurdering der den mest pessimistiske vurderingen viser en positiv verdi på ca. MNOK 3,5 og at den mest realistiske og forventede beregningen viser en positiv verdi på MNOK 10. Revisor mener at konsernselskaper dermed vil kunne nyttiggjøre seg av skattefordeler i gruppen som helhet.

3.2.3 Finanstilsynets vurdering

Utsatt skattefordel skal oppføres som eiendel når det er grunnlag for slik oppføring. På grunn av de krav som stilles til sannsynliggjøring av fordelene, kan små foretak unnlate å bokføre en eventuell utsatt skattefordel som ikke kan utliknes, jf. god regnskapsskikk for små foretak. [REDACTED] har allikevel valgt å føre opp utsatt skattefordel.

I NRS 8 6.1.1.2 fremkommer det at skattereduserende midlertidige forskjeller og underskudd til fremføring som ikke er utlignet, inneholder en mulig skattefordel. Balanseføring av en slik skattefordel krever at man kan sannsynliggjøre en fremtidig skattepliktig inntekt eller en realistisk skattetilpasning. I standarden henvises til regnskapsstandarden for skatt (NRS (F) Resultatskatt) punkt 2.4. Et moment for balanseføring er at det foreligger vesentlige merverdier i eiendeler og forpliktelser som ved realisering er tilstrekkelig til å realisere skattefordelen. Det fremkommer videre at i et skattekonsern kan konsernbidrag benyttes til å skape tilstrekkelig skattepliktig inntekt i et konsernselskap slik at mulig skattefordel kan realiseres. Det fremgår videre av standarden at kriteriene for å regnskapsføre utsatt skattefordel knyttet til skattereduserende midlertidige forskjeller og underskudd til fremføring som ikke er utlignet, er de samme etter denne standard og IAS 12 – den internasjonale regnskapsstandarden for skatt. Det følger av IAS 12 at det for å foreta innregning av eiendeler ved utsatt skatt fra fremføring av uutnyttede skattemessige underskudd og uutnyttede skattefradrag, skal foreligge "en overbevisende annen begrunnelse" for at det vil bli tilgjengelig tilstrekkelig skattemessig overskudd. Revisjonsforetaket EY påpeker i sin bok *"IFRS i Norge"* (2014-utgaven, side 849) at det faktisk har påløpt skattemessig underskudd i nær fortid er en indikasjon på at foretaket i fremtiden vil kunne ha problemer med å utnytte disse eiendelene ved utsatt skatt i form av fradrag i tilstrekkelig fremtidig skattepliktig inntekt. EY nevner: *"Det skal således mye til for at et foretak skal kunne innregne en eiendel ved utsatt skatt i disse tilfellene. Foretak i spesielt risikoutsatte bransjer og foretak i en oppstartsfasen bør være spesielt forsiktige med balanseføring av eiendeler ved utsatt skatt knyttet til skattemessig underskudd som har oppstått i nær fortid."*

Hvor det er skattemessig underskudd i nær fortid kreves det ifølge regnskapsstandarden "overbevisende bevis" før skattefordel kan balanseføres. De revisjonsbevisene revisor har innhentet er etter Finanstilsynets mening ikke tilstrekkelige for å kunne sannsynliggjøre fremtidig inntjening som gjør at selskapene kan hensynte skattefordelen. Revisor viser til budsjett i [REDACTED] som viser god omsetning og solid resultat. Finanstilsynet kan ikke se at dette budsjettet kan gi tilstrekkelig revisjonsbevis, da forutsetningene for budsjettet ikke har vært gjenstand for en kritisk gjennomgang av revisor, jf. kravene i ISA 540 revisjon av estimater. Årsregnskapene for både [REDACTED] for 2016 viser underskudd og det foreligger ingen overbevisende bevis som viser at det går bedre i 2017. Revisor har for eksempel ikke innhentet perioderegnskap i 2017 eller avtaler etc. som kunne ha underbygget at foretakene gikk bedre i 2017. Finanstilsynet kan heller ikke se at revisors verdivurdering av konsernet kan gi revisjonsbevis for grunnlag av balanseføring av utsatt skattefordel i datterdatterselskapene. Konsernet vil først kunne komme i posisjon til å gi konsernbidrag hvis man selger eiendommer med merverdier som eies av andre datterselskaper i konsernet. Finanstilsynet mener at revisors vurdering er "teoretisk". Det er

ikke innhentet dokumentasjon som vil kunne gi overbevisende bevis. Konsernet har hatt bygningene ute til salg på Finn.no uten at de har blitt solgt. Selv om bygget skulle blitt solgt til angitt pris, er det ikke fremlagt forpliktende avtaler om å gi konsernbidrag fra eiendomsselskapet til konsernselskaper med fremførbare underskudd.

Finanstilsynets vurdering er at det ikke foreligger tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for balanseføring av utsatt skattefordel for de angitte selskapene. Det foreligger etter Finanstilsynets vurdering ikke revisjonsbevis for at revisor kritisk har etterprøvet uttalelser fra ledelsen. Dette er brudd på tidligere revisorlov § 5-2 annet ledd.

3.3 Transaksjoner med nærstående

3.3.1 Faktum

Fra dommen i Agder lagmannsrett er det oppsummert en oversikt over totale bruttobeløp som er overført mellom selskapene i konsernet, med fradrag for det som ble tilbakebetalt. Oversikten viser dermed saldoen ved konkursåpning i [REDACTED]. Konkurs ble åpnet 2018 og dommen omhandler perioden fra 2014 til 2018. Mange av transaksjonene som det er henvist til i dommen er transaksjoner gjennomført i 2017. Det ble aldri avlagt årsregnskap for 2017 og disse transaksjonene er derfor ikke revidert.

Av årsregnskapene for 2016 til [REDACTED] fremkommer følgende oversikter over lån/fordring til foretak i samme konsern:

[REDACTED] 2016 note 7

Andre fordringer på selskap i samme konsern kr. 4 423 482

Leverandørgjeld til selskap i samme konsern kr. 49 422

[REDACTED] 2016 note 7

Selskapet har fordring på konsernspiss [REDACTED] med kr. 710 755

Selskapet har fordring på søsterselskapet [REDACTED] med kr. 5 960

Selskapet har gjeld til søsterselskapet [REDACTED] med kr. 3 069 158

Selskapet har kundefordring på søsterselskapet [REDACTED] med kr. 49 422

Selskapet har leverandørgjeld til søsterselskapet [REDACTED] med kr. 117 096.

Revisjonsdokumentasjon [REDACTED] 2016

Mellomværende med de øvrige konsernselskapene er spesifisert. Det er blant annet en fordring mot [REDACTED] på TNOK 3 069 og en fordring mot [REDACTED] på TNOK 1 084. Til sammen utgjør fordringene TNOK 4 153. Felles er at det ikke foreligger låneavtaler og at det ikke er beregnet renter på lånene i 2016. Revisor har i revisjonsdokumentasjonen omtalt hver enkelt transaksjon og mellomværende med nærstående selskap. Revisor skriver at han godkjenner/aksepterer transaksjonene ut fra konsernets økonomiske stilling. Det foreligger imidlertid ingen vurderinger fra revisors side om transaksjonene har noen forretningsmessig begrunnelse for de ulike selskapene i konsernet ut over flytting av likviditet.

Revisjonsdokumentasjon [REDACTED] 2016

Mellomværende med de øvrige konsernselskapene er spesifisert. Selskapet har blant annet en gjeld til VRS Bemanning AS på TNOK 3 069 og en fordring på [REDACTED] på TNOK 711. Felles er at det ikke foreligger låneavtaler og at det ikke er beregnet renter på lånene i 2016. Revisor har i

revisjonsdokumentasjonen omtalt hver enkelt transaksjon og mellomværende med nærstående selskap. Revisor skriver at han godkjenner/aksepterer transaksjonene ut fra selskapenes økonomiske stilling. Det foreligger ingen vurderinger fra revisors side om transaksjonene har noen forretningsmessig begrunnelse for de ulike selskapene i konsernet ut over flytting av likviditet. Revisor viser videre i dokumentasjonen til at han har foretatt en grundig vurdering av verdier i [redacted] for å avklare om konsernet sett som en enhet har virkelig verdi av eiendeler som overstiger gjeld og at det derfor ikke er behov for ytterligere nedvurdering av konsernfordringer per 31.12.2016. Revisor konkluderer positivt på transaksjoner med nærstående.

3.3.2 Finanstilsynets vurdering

Dommen fra Agder lagmannsrett oppstiller krav til transaksjoner gjennomført i et konsern hvor morselskapet eier 100% i alle konsernselskapene. Utgangspunktet for retten er at disse skal være forretningsmessig begrunnet. Det vises til dommen.

Det følger videre av ISA 240 punkt 15 at det skal være diskusjoner på revisjonsteamet der det skal legges spesielt vekt på hvordan og hvor enhetens regnskap kan være eksponert for vesentlig feilinformasjon som skyldes misligheter, herunder hvordan misligheter kan oppstå. Det følger videre av ISA 550 punkt 11 at revisor må utføre de revisjonshandlingene og tilhørende aktiviteter som beskrevet i punkt 12-17.

Finanstilsynet kan ikke se at revisor har vurdert om transaksjonene mellom konsernselskapene har selvstendig forretningsmessig formål eller om transaksjonene er forsvarlig ut fra det enkelte foretaks økonomiske stilling, herunder evnen til å betjene ekstern gjeld etter hvert som den forfaller.

Finanstilsynet mener at revisor skulle ha tatt opp i nummerert brev til foretaket styrets ansvar for brudd på aksjelovens § 3-9, da ikke alle transaksjonene var forretningsmessig begrunnet for de ulike juridiske enhetene. Revisor skulle også vurdert forbehold i revisjonsberetningen vedrørende ulovlige transaksjoner med nærstående og herunder at transaksjonene kan føre til ansvar for styret og daglig lede, jf. revisorloven §5-6 6.ledd.

Finanstilsynet vurdering er at forholdet er brudd på revisorloven §§ 5-2 annet ledd, § 5-4 og § 5-6.

3.4 Fortsatt drift – hendelser etter balansedagen – revisjonsberetning

3.4.1 Faktum

Det vises til oversikt i tilsynsrapporten punkt 3.1.1 som viser resultat og egenkapitalutvikling fra 31.12.2014 til 31.12.2016.

Revisjonsdokumentasjonen for [redacted] for 2016

Revisor skriver at man opplevde en solid økning i omsetning i 2016, men at det likevel ble et underskudd. Revisor skriver at det ikke foreligger perioderegnskap 2017 på tidspunkt for revisors arbeid som ble utført 24. mai 2017. Revisor viser til budsjett for 2017 som viser et positivt resultat på kr MNOK 2. I samtale med revisor 19. mai 2017 har daglig leder opplyst at man er et stykke unna budsjettet i de første månedene, men at det nå ser veldig bra ut. Det er videre gjengitt noe informasjon om hvor mange ansatte selskapet har i arbeid. Revisor skriver videre at konsernselskap kan bidra med likviditet/konsernbidrag ved behov, men at mange av disse selskapene også sliter

økonomisk. Revisor skriver videre at han har gjort totalvurderinger av verdier i konsernet, og at en forsiktig vurdering viser positiv egenkapital. Revisor konkluderer som følger: *"Basert på en helhetsvurdering, og at EK "kun" er negativ med tnok 3, har vi valgt å akseptere selskapets vurdering av at fortsatt drift kan legges til grunn i regnskapet for 2016."*

Det forholdet at regnskapet ikke er bokført løpende er brudd på bokføringsloven § 7. Revisor har ikke tatt forholdet opp i nummerert brev til selskapet. I årsberetningen har styret uttalt at selskapet nå er i en positiv trend resultatmessig, og fra styrets side har man tatt grep i 2016 for å styrke bedriften for de kommende år.

Det er avgitt en revisjonsberetning med presisering av at selskapet ikke har behandlet skattetrekksmidler i samsvar med bestemmelsene i skattebetalingsloven.

Revisjonsdokumentasjonen for [REDAKERT] for 2016

Revisor skriver i revisjonsdokumentasjonen at på tidspunkt for revisjonsutførelsen i mai 2017 så forelå det ikke perioderegnskap. Driften i selskapet stoppet opp i utgangen av april 2016. Daglig leder har opplyst til revisor at driften kom i gang igjen i 2017. Revisor skriver at det er uklart hvordan driften blir fremover. Garantier fra mor eller konsernspill kunne vært gitt, men det er ikke gjort. Revisor skriver at for å kunne konkludere på fortsatt drift eller ikke, har revisor foretatt en grundig vurdering av økonomien i hele konsernet for å avklare om konsernet sett som en enhet har virkelig verdi av eiendeler som overstiger gjeld. Revisors beregning viser positiv verdi på MNOK 10. Revisor konkluderer da som følger: *"Andre konsernselskaper vil dermed også kunne nyttiggjøre seg av skattefordeler i gruppen som helhet. Det aller meste av gjelden i selskapet er konsernintern. Konkluderer derfor positivt – og at det ikke er behov for å skrive om vesentlig usikkerhet om fortsatt drift. Dette så lenge selskapet selv skriver om dette i sin årsberetning."*

I styrets årsberetning er det opplyst at styret har tatt grep i 2016 for å styrke bedriftens resultat for de kommende år. Selskapets likviditetsbeholdning og total kapital er oppgitt. Videre er det opplyst at egenkapitalen er tapt, men at det ventes vesentlig økning i aktivitet for 2017. Resultat for VRS selskapene per mai 2017 er positivt.

Det er avgitt normal revisjonsberetning for 2016.

3.4.2 Finanstilsynets vurdering

Revisors plikter ved å vurdere forutsetningen om fortsatt drift følger av revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 570 punkt 10 – 26. Det følger av punkt 16 at dersom det er identifisert hendelser eller forhold som kan skape tvil av betydning om enhetens evne til fortsatt drift, skal revisor innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for å fastslå om det foreligger en vesentlig usikkerhet knyttet til hendelser eller forhold som kan skape tvil av betydning om enhetens evne til fortsatt drift ved å gjennomføre ytterligere revisjonshandlinger. Dette må gjøres for hver enkelt juridisk enhet.

Både [REDAKERT] har gått med underskudd i 2015 og 2016 og begge selskaper har tapt egenkapitalen. Det foreligger derfor forhold som kan skape tvil av betydning om enhetenes evne til fortsatt drift. Finanstilsynet mener at revisor ikke har innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis som kan underbygge opplysningene gitt i årsberetningene. For ingen av enhetene har revisor innhentet revisjonsbevis for å kunne kontrollere og verifisere uttalelser fra ledelsen. Finanstilsynet mener også at revisors vurdering av økonomien i konsernet ikke er

tilstrekkelig for å kunne konkludere positivt for hvert enkelt selskap sin evne om fortsatt drift. Hvis så skulle vært tilfelle måtte det vært gitt garantier fra øvrige konsernselskaper som eventuelt var i posisjon til å stille slike garantier.

Finanstilsynet mener at revisor ikke har innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis som underbygger at forutsetningen om fortsatt drift kan legges til grunn ved regnskapsavleggelsen til de to datterdatterselskapene for 2016. Forholdet er brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 570.

3.5 Egenkapital/utbytte

3.5.1 Faktum

Konsernspiss [redacted] delte ut tilleggsutbytte til eier med henholdsvis MNOK 0,5 i 2016 og MNOK 0,6 i 2017. Bokført årsunderskudd var henholdsvis MNOK 3,7 og MNOK 2,3. Usikkerheten for morselskap fremstod som stor da årsregnskapene 2015 og 2016 som antas å ligge til grunn for utbyttene viste en fri egenkapital på henholdsvis MNOK 3,3 og negativ egenkapital på MNOK 0,9 ved utgangen av 2016. Bokført egenkapital i døtre presentert i note var til sammen MNOK 3,6 mens bokført verdi i mors balanse var MNOK 28,6 ved utgangen av 2015. Tilsvarende tall ved utgangen av 2016 var MNOK – 3,2 og MNOK 25,2 Dvs. at et konsernregnskap ville vist en bokført negativ egenkapital på mer enn MNOK 20 i 2015 og ca. MNOK 25 i 2016.

En hendelse som kan ha hatt betydning for tilleggsutbytte 2017 fra morselskapet er at egenkapitalen i morselskapet ble korrigert med en gjeldsettergivelse på MNOK 6,4 i 2017 slik at bokført egenkapital ved utgangen av året ble MNOK 2,7. De fire gjenværende datterselskaper viste negativ bokført egenkapital på til sammen MNOK 8,1. Bokført verdi av disse fire døtrene i mor var MNOK 5,2. Konsernet ville også etter gjeldsettergivelsen vist en betydelig negativ egenkapital.

Aksjeloven stiller krav om er at selskaper til enhver tid skal ha forsvarlig egenkapital og likviditet ut fra risikoen om omfanget av virksomheten, jf. aksjeloven 3-4. Utbyttebestemmelsen i § 8-1 stiller krav til netto eiendeler.

I revisjonsdokumentasjonen for 2016 har revisor skrevet at "*Bevegelser i EK er avstemt, endringene er resultatdisponering og tilleggsutbytte med tnok 500*". Tilsvarende er det angitt i revisjonsdokumentasjonen for 2017: "*Bevegelser i EK er avstemt, endringene er resultatdisponering. Tilleggsutbytte med tnok 600 samt gjeldsettergivelse med tnok 6.446.*"

Det foreligger ingen vurdering av forsvarligheten av tilleggsutbytte.

I tilsvar til Finanstilsynets foreløpige tilsynsrapport har revisor redegjort for hvilke vurderinger som lå til grunn for utdeling av tilleggsutbytte. Revisor tar til etterretning at disse vurderingene burde vært bedre og mer detaljert dokumentert i revisjonsdokumentasjonen.

3.5.2 Finanstilsynets vurdering

Det følger av revisorloven § 5-1 første ledd at revisor skal vurdere om årsregnskapet er utarbeidet og fastsatt i samsvar med lov og forskrifter. Aksjeloven stiller krav om at selskaper til enhver tid skal ha forsvarlig egenkapital og likviditet ut fra risikoen om omfanget av virksomheten, jf. aksjeloven § 3-4. Aksjeloven § 8-1 stiller også krav om netto eiendeler ved utdeling av utbytte.

Finanstilsynet kan ikke se at revisor har dokumentert vurdering av om tilleggsetbyttet er lovlig utdelt. Finanstilsynets vurdering er at forholdet er brudd på revisorloven § 5-3, jf. § 5-2 annet ledd, jf. ISA 250 punkt 14.

3.6 Revisjonsbevis knyttet til overholdelse av bokføringsregelverket

3.6.1 Faktum

Det er i revisjonsdokumentasjonen for [REDAKERT] for 2016 konkludert med at bokføringsreglene er overholdt for regnskapsåret. Det fremgår av arbeidspapirer knyttet til blant annet til fortsatt drift at regnskapet ikke er løpende ajourholdt.

3.6.2 Finanstilsynets vurdering

I henhold til revisorloven § 5-6 fjerde ledd nr. 3 skal revisor i revisjonsberetningen utale seg om den revisjonspliktiges ledelse har oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Det følger videre av revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISAE 3000 punkt 48 b må utføre og gjennomføre handlinger for å håndtere de vurderte risikoene og fremskaffe betryggende sikkerhet som grunnlag for sin konklusjon.

Det fremkommer ikke av revisjonsdokumentasjonen på hvilket grunnlag revisor har konkludert positivt på etterlevelse av bokføringsregelverket. Finanstilsynet vurdering er at forholdet er brudd på revisorloven § 5-6 fjerde ledd nr. 3 og § 5-2 annet ledd, jf. ISAE 3000.

3.7 Nærstående transaksjoner i [REDAKERT]

3.7.1 Faktum

[REDAKERT] ble solgt ut av konsernet. Revisjonsselskapet fortsatte som foretakets valgte revisor også etter salget. Det fremkommer av årsregnskapet for 2017 en tapsføring av mellomværende med nytt morselskap på ca. MNOK 12,5. I revisjonsdokumentasjonen er ikke transaksjonen vurdert ut over at morselskapet har bedt om en slik nedskrivning og at nedskrivningen medfører at fordringen ikke er overvurdert i regnskapet.

3.7.2 Finanstilsynets vurdering

Vurdering av fordringer på nærstående skal gjennomføres med armlengdes avstand. I dette tilfelle har revisjonsklienten akseptert debitorskifte fra ett morselskap til et annet morselskap til tross for at dette debitorskiftet medførte at fordringen på det nye morselskapet ble ansett som tilnærmet verdiløs. Det er vanskelig å se at styrets aksept av dette debitorskiftet var i revisjonsklientens interesse. Denne problemstillingen er ikke vurdert av revisor. Det mest nærliggende hadde vært at forrige morselskap gjorde opp med midler mottatt i forbindelse med salget. Revisor har heller ikke vurdert om debitorskiftet er i strid med forbudet i aksjeloven § 8-10 om kreditt eller annen finansiell bistand i forbindelse med erverv av aksjer i selskapet. Revisor har i denne situasjonen ikke utvist profesjonell aktsomhet.

Det er ikke mulig for Finanstilsynet å se på hvilket grunnlag revisor har konkludert med at debitorskiftet er lovlig og i foretakets interesse. Finanstilsynets vurdering er at forholdet er brudd på revisorloven § 5-2 første ledd, jf. § 1-2.

4. Finanstilsynets konklusjoner

Finanstilsynet har avdekket vesentlige mangler i revisjonsutførelsen. Finanstilsynet har derfor vurdert om oppfølgingstilsyn skal gjennomføres. De avdekkete manglene gjelder revisjoner som ble utført for mer enn 5 år siden. Finanstilsynet er blitt kjent med at revisjonsselskapet og utpekt oppdragsansvarlig revisor har hatt kvalitetskontroll fra Revisorforeningen høsten 2022 med tilfredsstillende resultat.

Finanstilsynet legger til grunn at DnR sitt tilsyn tilsier at revisjonskvaliteten nå er tilfredsstillende og vil derfor ikke på det nåværende tidspunkt gjennomføre oppfølgingstilsyn.

For Finanstilsynet

Anders Grini
senior tilsynsrådgiver

Espen Jacobsen
tilsynsrådgiver

Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.