

BDO AS
Postboks 1704 Vika
0121 OSLO

VÅR REFERANSE
16/9658

DERES REFERANSE

DATO
30.05.2017

Merknader etter stedlig revisortilsyn

1 INNLEDNING

Finanstilsynet gjennomførte stedlig tilsyn hos BDO AS (BDO) i perioden 24. oktober - 11. november 2016. BDO er også autorisert regnskapsførerselskap. Finanstilsynets stedlige tilsyn og foreløpige merknader i brev 10. januar 2017, dekker både revisjonsvirksomheten og regnskapsførervirksomheten. BDO har kommentert de foreløpige merknadene i brev 20. februar 2017 og gitt etterfølgende tilleggsinformasjon. Finanstilsynets endelige merknader gis separat for hvert virksomhetsområde.

Det stedlige tilsynet inngår i tilsynsarbeidet rettet mot revisjonsselskap som reviderer foretak av allmenn interesse. Finanstilsynet skal blant annet, minst hvert tredje år, 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 tilstrekkelige og hensiktsmessige retningslinjer og rutiner er sentralt for å sikre overholdelse av revisorlovgivningen, herunder god revisjonsskikk.

Som ledd i tilsynet valgte Finanstilsynet ut tre revisjonsoppdrag for nærmere gjennomgang av revisjonsutførelsen. To av oppdragene gjaldt revisjon av foretak med omsettelige verdipapirer notert på børs. Revisors aksept- og fortsettelsesvurderinger er kontrollert på fjorten revisjonsoppdrag for mindre og mellomstore virksomheter. Oppdragskontroll er vurdert på fem revisjonsoppdrag og intern kvalitetskontroll på to oppdrag. I tillegg er tjenesteleveranser nærmere vurdert med hensyn til revisors uavhengighet, ved gjennomgang av leverte tilleggstjenester på fem oppdrag. Etterlevelse av revisjonsselskapets retningslinjer og rutiner er dermed kontrollert ved stikkprøver på 23 forskjellige revisjonsoppdrag (enkelte kontroller er overlappende).

2 SELSKAPETS ORGANISERING, RETNINGSLINJER OG RUTINER

Revisorloven § 5b-1 krever at revisjonsselskap skal etablere forsvarlige systemer for intern kvalitetskontroll. Finanstilsynet legger til grunn at kvalitetskontrollsystemer i samsvar med ISQC 1 normalt vil tilfredsstille lovkravet.

BDO AS har autorisasjon som regnskapsførerselskap og skal etterleve forskrift om risikostyring og intern kontroll (risikostyringsforskriften). Hensiktsmessige rutiner for virksomheten er nødvendige risikoreducerende tiltak.

Også lov om tiltak mot hvitvasking og terrorfinansiering mv. og tilhørende forskrift (hvitvaskingsforskriften) inneholder krav til etablering av rutiner som skal sikre etterlevelsen av de lovfastsatte pliktene.

2.1 Revisors uavhengighet

Kontroll av ledende ansattes eierinteresser mv.

Revisorloven § 4-2 regulerer revisors uavhengighet når revisjonsvirksomhet drives i revisjonsselskap.

Alle i BDO må årlig opplyse om eventuelle eierandeler og styreverv. Denne informasjonen samles i en årlig rapport Risk Management utarbeider, men er ikke blitt systematisert i eget register. BDO har et register over nærstående, med informasjon om nærstående til alle partnere, styremedlemmer og varamedlemmer. Registeret viser ikke eventuelle eierinteresser disse har.

Finanstilsynets vurdering

BDO har bekreftet at de er i ferd med å anskaffe et system som gir bedre oversikt over eierinteresser og styreverv.

Godkjenning av tilleggstenester

BDOs kundesystem inneholder funksjonen "utvidet leveranse". Funksjonen kan benyttes av alle i revisjonsselskapet og i nettverksselskaper som leverer tilleggstenester, dersom tjenestene anses dekket av gjeldende engasjementsbrev. Funksjonen kan ikke benyttes dersom tilleggsleveransene overstiger et visst omfang. Timeføring på revisjonsprosjekter skal godkjennes av oppdragsansvarlig revisor.

Finanstilsynets vurdering

Når det leveres tjenester som ikke er konkret vurdert av oppdragsansvarlig revisor, øker risikoen for at en tjeneste innebærer brudd på uavhengighetsreglene. Finanstilsynet forutsetter at de andre som kan tilby tjenester er oppmerksomme på denne risikoen, og kontakter oppdragsansvarlig revisor der det ikke er åpenbart at tjenesten kan leveres uten å komme i konflikt med uavhengighetsreglene.

Oppkjøp av et rådgivningsselskap med felles klient

I 2015 kjøpte BDO et rådgivningsselskap som i 2014 og 2015 hadde levert rådgivningstjenester til en av BDOs revisjonskunder. Etter oppkjøpet ble BDO part i rådgivningsavtalen og fortsatte rådgivningsoppdraget ut året. Tjenesten var i avtalen beskrevet som prosjektledelse og prosjektadministrasjon, og å være kundens representant. I 2015 var rådgivningshonoraret nær fem ganger høyere enn revisjonshonoraret. BDO opplyser at denne rådgivningen ble vurdert, og ikke ansett for å være i konflikt med uavhengighetsreglene. Vurderingen er ikke dokumentert.

Finanstilsynets vurdering

Finanstilsynet har ikke grunnlag for å konkludere med at det er gjort en forsvarlig vurdering av revisors uavhengighet.

BDO har opplyst at selskapet er i ferd med å endre integrasjonsprosessene. Det skal medvirke til at eventuelle uavhengighetsspørsmål identifiseres og vurderes på et tidligere tidspunkt, og at vurderingen dokumenteres.

2.2 Oppdragskontroll

I henhold til selskapets retningslinjer og rutiner skal oppdragskontrollen dokumenteres både i BDOs revisjonsverktøy og i egen sjekklister. Finanstilsynet har vurdert oppdragskontrollen på fire oppdrag.

Finanstilsynets vurdering

Etter Finanstilsynets syn skulle kontrollene vært bedre dokumentert. Finanstilsynet tar til etterretning at BDO har oppdatert rutinen for oppdragskontroll etter det stedlige tilsynet, herunder klargjort hvordan den skal dokumenteres.

2.3 Etterutdanning

Revisjonsselskapet skal utpeke en ansvarlig revisor for hvert oppdrag, jf. revisorloven § 2-2 annet ledd. Det følger av revisorloven § 3-7 første ledd nr.1 jf. revisorforskriften § 2-1, at en ansvarlig revisor skal ha gjennomført minst 105 timer etterutdanning i løpet av de tre foregående kalenderår. Revisjonsselskapet må derfor forsikre seg om at den som utpekes oppfyller dette kravet. Selskapet har et system der oppdragsansvarlige revisorer skal registrere inn etterutdanningstimer som oppfyller lovkravet. Finanstilsynets kontroll viste mangler i registreringen av etterutdanningstimer, slik at lovkravet ikke fremstår som oppfylt, uten at selskapet hadde fulgt opp dette.

Finanstilsynets vurdering

Revisjonsselskapet har bekreftet at registreringen vil bli fulgt opp på en bedre måte.

2.4 Hvitvasking

Kundekontroll ved aksept av nye klientforhold og enkeltoppdrag

Revisjonsselskap og revisorer er rapporteringspliktige etter hvitvaskingsloven. Dette innebærer blant annet krav om å gjennomføre kundekontroll ved etablering av kundeforhold. Omfanget av kontrollen avhenger av en risikovurdering ut fra type kunde, kundeforhold, produkt eller transaksjon. Rapporteringspliktige skal kunne påvise at omfanget av utførte tiltak er tilpasset den aktuelle risiko.

Finanstilsynets vurdering

Tilsynet avdekket enkelte avvik fra hvitvaskingslovens regler for kundekontroll, herunder vurdering av hvitvaskingsrisiko, identifisering av reelle rettighetshavere og legitimasjonskontroll. Avvikene knyttet seg både til manglende etterlevelse og manglende dokumentasjon.

Revisjonsselskapet har bekreftet at tiltak er iverksatt og at ytterligere tiltak skal iverksettes.

Finanstilsynet viser for øvrig til rundskriv 3/2017 med veiledning om revisorer og revisjonsselskaps etterlevelse av hvitvaskingsregelverket.

2.5 Aksept av nye kundeforhold og enkeltoppdrag

At aksept- og fortsettelsesvurderinger av revisjonsoppdrag blir utført i samsvar med revisorlovens krav, er et sentralt element i revisjonsinstituttet. Gjennom ikke å påta seg revisjonsoppdrag hvis foretaket ikke retter opp i vesentlige lovbrudd som tidligere revisor har påpekt, bidrar revisor til å hindre videreføring av virksomhet som ikke drives innenfor gjeldende regler, herunder at den

drives videre uten forsvarlig egenkapital eller likviditet. Tilsvarende gjelder for revisors vurdering av om oppdraget skal videreføres. Når revisor svikter i aksept- og fortsettelsesvurderingene, oppnås ikke formålet med disse bestemmelsene og revisor ivaretar heller ikke rollen som allmennhetens tillitsperson.

Retningslinjer og rutiner

ISQC1 punkt 26 og 27 krever at revisjonsselskapet etablerer retningslinjer og rutiner for aksept av klientforhold og enkeltoppdrag. Det følger av disse at kortfattede oppsummeringer av de sentrale vurderingene som er gjort i avgjørelser om aksept skal dokumenteres. Finanstilsynet fant enkelte tilfeller der dette ikke var gjort eller at det ikke var gjort på en hensiktsmessig måte.

Vurderingen av uavhengighet er sentral i akseptvurderingen. Selskapets rutiner tilsier at det foretas et søk i Enhetsregisteret på roller/stillinger hos revisjonsklienten for å sikre at disse ikke ivaretas av personer som gjør at oppdraget kommer i konflikt med uavhengighetsreglene. I tillegg gjøres det manuelle kontroller for andre roller som også kan gjøre at oppdraget kommer i konflikt med uavhengighetsreglene, for eksempel funksjoner som økonomidirektør, finansdirektør, regnskapssjef mv.

Finanstilsynets vurdering

Finanstilsynet mener det er viktig at konklusjonen om å akseptere et oppdrag er underbygd og at vurderingen er dokumentert. Dette vil bidra til at relevante problemstillinger knyttet til oppdragsvurderingen blir belyst nærmere. Dokumentasjon er også nødvendig for å kunne etterprøve vurderingen, noe som også ble bemerket under forrige selskapstilsyn.

Revisjonsselskapet har bekreftet at tiltak allerede er iverksatt og at ytterligere tiltak vil bli iverksatt.

Testing av aksept- og fortsettelsesvurderinger

Finanstilsynet har gjennomgått dokumentasjonen knyttet til ti akseptvurderinger og fire fortsettelsesvurderinger på revisjonsoppdrag utført for tilsammen fjorten små og mellomstore klienter. Ingen var foretak av allmenn interesse. Utvalget ble gjort blant oppdrag der forrige revisor og/eller BDO har inntatt presiseringer eller forbehold i revisjonsberetningene, eller hvor årsregnskapet reiste spørsmål knyttet til foretakets egenkapitalsituasjon. For alle disse oppdrag har BDO konkludert med at revisjonsoppdraget skulle aksepteres eller videreføres.

Finanstilsynets vurdering

For de fire oppdragene Finanstilsynet har sett på fra og med revisjonen for 2011 og frem til og med 2016, var fortsettelsesvurderingene ikke utført og dokumentert i samsvar med god revisjonsskikk. Det vises til revisorloven §§ 5-2 annet ledd, 5-3 og 7-1 jf. ISA 220 punkt 12 og 24 (c). De synes for øvrig heller ikke å være dokumentert i samsvar med BDOs egne retningslinjer og rutiner.

Svakhetene knyttet seg til manglende vurdering, oppfølging og dokumentasjon av forhold som burde være av betydning for konklusjonen om å fortsette oppdraget. Det omfatter manglende retting av vesentlige lovbrudd som revisor har påpekt, og vesentlig usikkerhet om foretakets evne til fortsatt drift. Når slike forhold ikke er dokumentert som del av aksept- og fortsettelsesvurderingen, vil oppdragsansvarlig revisors konklusjon heller ikke bli underlagt relevant kvalitetssikring i samsvar med BDOs interne retningslinjer.

Det fremgår av tilsvar på Finanstilsynets foreløpige merknader at BDO innskjerpet retningslinjene for fratreden og oppfølgingen av fortsettelsesvurderinger.

2.6 Revisors rapportering

For de fire revisjonsoppdragene der fortsettelsesvurderinger ble gjennomgått, ble også kvaliteten i deler av revisors rapportering vurdert. Det har omfattet rapportering gjennom revisjonsberetning og nummererte brev, samt rapportering til skatteetaten (attestasjon).

Rapportering i nummerert brev

For tre av kundene i utvalget var egenkapitalen i sin helhet tapt per balansedagen 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 og 2015.

For de samme foretakene har revisor i tillegg over flere år presisert forhold som brudd på skattebetalingsloven, at årsregnskapet er for sent fastsatt og lån i strid med aksjeloven § 8-7. Dette omfatter også det fjerde oppdraget som er vurdert.

Finanstilsynets vurdering

Finanstilsynet avdekket svakheter ved revisors rapportering i de fire revisjonsoppdragene som ble valgt ut for å vurdere revisors fortsettelsesvurderinger. Det fremstår som om revisor ikke har stilt klare krav med tilhørende frister til foretakene, om å sette i verk nødvendige tiltak for å rette på forholdene. I stedet er de samme forhold tatt opp i nummerert brev og presiseringer i revisjonsberetningene år etter år.

Finanstilsynet fremhever viktigheten av at revisor følger opp sine rapporteringer. Dersom revisor har tatt opp vesentlige brudd på lov og forskrift i nummererte brev til den revisjonspliktige og denne ikke iverksetter nødvendige tiltak, må revisor vurdere å fratse. Det vises til revisorloven § 5-2 fjerde ledd, jf. § 5-4 og aksjeloven §§ 3-4 og 3-5.

I tilsvaret opplyser BDO at man vil øke oppmerksomheten vedrørende rapportering og oppfølging, herunder de nummererte brevene. Finanstilsynet tar dette til etterretning.

2.7 IKT

IKT-risikoen i selskapet er av betydning både for revisjonsvirksomheten og regnskapsførervirksomheten. Deler av IKT-virksomheten er utkontraktert til ulike system- og tjenesteleverandører. Blant annet ligger utvikling og vedlikehold av revisjonsverktøyet i andre selskaper i nettverket. BDO er innforstått med at selskapet har ansvaret for de delene av virksomheten som er utkontraktert. Uavhengig av om IKT-virksomheten er utkontraktert, innebærer en forsvarlig håndtering av IKT-risikoen en bred vurdering av risikoer og risikoreduserende tiltak.

Finanstilsynets vurdering

Som et nødvendig risikoreduserende tiltak, både for revisjons- og regnskapsføringsvirksomheten, mener Finanstilsynet at BDO må gjennomføre beredskapstester for å forsikre seg om at sikkerhetssystemer og rutiner for håndtering av uforutsette hendelser, herunder alvorlige driftsavbrudd, er effektive. At system- og tjenesteleverandørene gjennomfører beredskapstester, fratrar ikke BDO ansvaret for å gjennomføre tester som sikrer at egen beredskapsplan fungerer etter sin hensikt. BDO opplyser at egne beredskapstester vil bli utført og dokumentert.

Finanstilsynet mener videre at det vil være et hensiktsmessig risikoreducerende tiltak å skape klarhet mellom "Computer Emergency Respons Team" (CERT) og de øvrige virksomhetsområdene i BDO som benytter CERT-avdelingens tjenester, herunder IKT-avdelingen. Etter Finanstilsynets syn vil en instruks der det fremkommer hva CERT er forpliktet til å levere og i hvilke situasjoner, gi større forutberegnelighet for de berørte områdene og samlet sett en bedre risikohåndtering. BDO har opplyst at de vil vurdere å formalisere også egen bruk av CERT-tjenester. Finanstilsynet ber om å bli informert om resultatet av denne vurderingen.

2.8 Åpenhetsrapport

Alle som reviderer foretak av allmenn interesse skal årlig avgi åpenhetsrapport som blant annet skal inneholde opplysninger om godtgjørelse til eierne, jf. revisorloven § 5a-2 nr. 9.

I foreløpige merknader etter tilsynet påpekte Finanstilsynet at omtalen av godtgjørelser til eiere i det minste bør angi hvordan tilleggstjenester levert til revisjonskunder innvirker på godtgjørelsene. Tilsvarende gjelder om det blir påvist manglende kvalitet i utført arbeid eller brudd på revisorlovens uavhengighetsbestemmelser. BDO har i tilsvaret til foreløpige merknader opplyst at man vil vurdere hvordan informasjon om dette skal innarbeides i fremtidige åpenhetsrapporter.

3 KONTROLL AV REVISJONSOPPDRAG

Finanstilsynet kontrollerte revisjonsutførelsen på sentrale områder i tre oppdrag. To av oppdragene gjaldt revisjon av foretak med omsettelige verdipapirer notert på børs, hvor revisorlovens bestemmelser om revisjon av foretak av allmenn interesse kommer til anvendelse, jf. § 5a-1. Finanstilsynets gjennomgang har dekket risikovurdering og planlegging, gjennomføring og dokumentasjon av revisjonshandlinger, samt revisors konklusjon og rapportering. For alle oppdrag er det revisjonen for regnskapsåret 2015 som ble vurdert.

3.1 Oppdrag 1

3.1.1 Uavhengighet - instruks

BDO i Storbritannia reviderer datterselskap i konsernet. I revisjonsinstruksen som er sendt til BDO i Storbritannia, er det ikke minnet om Norges særlige uavhengighetsregler, jf. revisorloven § 5-2 annet ledd og ISA 600 punkt 40 b. Det fremkommer heller ikke at eventuell avtale om levering av tilleggstjenester til selskaper i konsernet, må forelegges konsernrevisor.

Finanstilsynets vurdering

BDO i Storbritannia og BDO i Norge er samarbeidende revisorer i henhold til revisorloven § 4-7 første ledd. Dette innebærer at BDO i Norge må forsikre seg om at tilleggstjenester som skal ytes til datterselskapet i Storbritannia eller andre selskapet i konsernet, ikke medfører at konsernrevisor kommer i brudd med norske uavhengighetsregler. Selv om informasjon om de ulike lands uavhengighetsbestemmelser er tilgjengelig på BDOs internasjonale intranettside, og det i hvert enkelt land er fagpersonale som skal følge opp uavhengighetsspørsmål, mener Finanstilsynet at revisjonsinstruksen må omtale de særlige uavhengighetsbestemmelsene i norsk revisorlovgivning.

3.1.2 Endring av revisjonsplan

I planlegging av revisjonen av kostnader er det angitt at revisor skal gjennomføre 100 stikkprøver, og hvordan disse skal fordeles. Dokumentasjonen viser at det ble foretatt åtte stikkprøver, uten at det foreligger begrunnelse for avviket fra revisjonsplanen.

Finanstilsynets vurdering

Finanstilsynet registrerte avvik fra revisjonsplanen uten at det ble forklart hvorfor utvalgsstørrelsen fortsatt er tilstrekkelig. Det vises til revisorloven § 5-2 annet ledd og ISA 530 punkt 6-8.

Revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 300 punkt 10 krever at revisor ved behov skal oppdatere og endre den overordnede revisjonsstrategien og revisjonsplanen etter hvert som revisjonen utføres.

Krav til dokumentasjon er gitt i revisorloven § 5-3 første ledd, ISA 300 punkt 12 og ISA 230 punkt 8 bokstav a og b.

Forholdet burde etter Finanstilsynets mening vært påpekt og dokumentert i kvalitetssikringen av oppdraget, jf. revisorloven § 5-2 annet ledd og ISA 220.

3.1.3 Innlån fra ansatte og eiere

Revisjonsklienten har adgang til å ta i mot innskudd fra eierne og ansatte. Slike innskudd utgjør en vesentlig post i regnskapet. I et arbeidspapir fra 2014 har revisor beskrevet foretakets rutiner knyttet til disse innskuddene. I revisjonen for 2015 har revisor lagt til grunn at de samme rutineene fortsatt gjelder, uten at det fremkommer at revisor har kontrollert at det er tilfellet. Revisor har kontrollert at det er gjennomført avstemming og at innlånene er innberettet til Skatteetaten. Det er ikke utført andre revisjonshandlinger i 2015 for regnskapsposten.

Finanstilsynets vurdering

Finanstilsynet mener det ikke er utført tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonshandlinger knyttet til posten. Det vises til revisorloven § 5-2 første og annet ledd, og ISA 500 punkt 6.

3.1.4 Vurdering av estimater

Morselskapet har datterselskaper, som er vesentlig for konsernregnskapet, der årsregnskapene viser betydelige underskudd. Revisjonsdokumentasjonen inneholder en verdivurdering knyttet til eiendelene og aksjene i begge datterselskapene. Revisor opplyser at vurderingen fremkommer ved at revisor har mottatt neste års styrebehandlete budsjetter fra foretaket. Informasjonen ble lagt inn i en verdsettelsesmodell revisjonsselskapet selv har laget.

Det er benyttet spesialist. Vedkommende har blitt ansett som del av revisjonsteamet. Det foreligger ikke dokumentasjon for at estimatene er revidert i henhold til ISA 540, herunder hvordan budsjetter, ledelsens objektivitet mv. er utfordret.

Finanstilsynets vurdering

Finanstilsynet har ikke grunnlag for å konkludere med at den revisjonspliktige selv har tatt stilling til om modellen er anvendbar og om forutsetningene er gyldige.

Finanstilsynet mener revisors etterprøving av ledelsens estimater ikke er tilstrekkelig dokumentert. Om kravene til revisjonsbevis, vises det spesielt til revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 500 punkt 6 og 9, ISA 540, særlig punktene 13 og 14, og ISA 620.

3.1.5 Regnskapsposten "Andre aksjer og eiendeler"

Foretaket har oppført en innbetaling i konsernets pensjonskasse som en eiendel. I følge forsikringsvirksomhetsloven § 2-1 er pensjonskasser å anse som selveiende institusjoner. Det foreligger ikke dokumentasjon som viser hvorfor revisor mener at innbetalingen kan oppføres som en eiendel. Tidligere kapitaltilførsel til pensjonskassen er ikke balanseført.

Finanstilsynets vurdering

Finanstilsynet har ikke grunnlag for å konkludere med at det foreligger tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for posten, jf. revisorloven § 5-2 annet ledd og ISA 500, særlig punkt 6.

3.1.6 Varelager - datterselskap

Varelager er en vesentlig post i det ene datterselskapets årsregnskap. Det fremgår av dokumentasjonen for revisjonen av datterselskapet at revisor ikke har deltatt på varetelling i 2015, men ikke hvorfor. Under tilsynet ble det opplyst at revisor har basert seg på test av kontroller, og at dokumentasjonen for utførte tester er arkivert som en del av revisjonsdokumentasjon for morselskapet.

Finanstilsynets vurdering

Datterselskapet er et aksjeselskap med selvstendig revisjonsplikt. Finanstilsynet mener revisjonen av datterselskapets varelager ikke er dokumentert i samsvar med kravene i revisorloven § 5-3 og § 5-2 annet ledd jf. ISA 230.

3.1.7 Utsatt skattefordel – datterselskap

I et av datterselskapene er utsatt skattefordel ført opp som en eiendel i balansen. Datterselskapet har gått med betydelige underskudd fra oppstart. Det er ikke opplysninger i datterselskapets årsregnskap som underbygger at utsatt skattefordel vil kunne anvendes med skattemessig virkning innen rimelig tid. Revisor har ikke dokumentert egne vurderinger av grunnlaget for at den utsatte skattefordelen kan oppføres i samsvar med gjeldende regnskapsregler.

Finanstilsynets vurdering

Revisor må vurdere om vilkårene for å balanseføre utsatt skattefordel er tilfredsstillt. At konsernet og morselskapet som helhet har balanseført en betydelig utsatt skattefordel, kan begrense datterselskapets/konsernets mulighet til å utnytte skattefordelen. Finanstilsynet mener det ikke foreligger revisjonsbevis for at vilkårene for å balanseføre utsatt skattefordel til oppført verdi er tilfredsstillt. Det vises til revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 500, spesielt punkt 6 og 9, og ISA 540.

3.1.8 Lagring av dokumentasjon

Finanstilsynet fant at deler av revisjonsdokumentasjonen var lagret utenfor revisjonsverktøyet BDO benytter.

Finanstilsynets foreløpige vurdering

Dokumentasjon som lagres i elektroniske filer utenfor BDOs revisjonsverktøy gir utfordringer med hensyn til notoritet og gjenfinnbarhet. Det øker også risikoen for uautorisert endring og sletting. Det vises til revisorloven § 5-3 jf. § 5-5, og til revisorloven § 5-2 annet ledd og ISA 230, særlig punkt 14 og 15.

Slik lagring er i strid med revisjonsselskapets retningslinjer, og BDO vil følge opp etterlevelsen.

3.2 Oppdrag 2

Revisjonsklienten er et betydelig konsern med en rekke datterselskaper og flere underkonsern. Finanstilsynets gjennomgang var rettet mot revisjonen av konsernregnskapet og to datterselskaper, hvorav ett var morselskap i et underkonsern.

3.2.1 Planlegging av konsernrevisjonen

Det foreligger en revisjonsplan for konsernrevisjonen, men overordnet revisjonsstrategi fremgikk ikke av planen.

Revisjonsplanen inneholder en oversikt over sentrale regnskapsprosesser/-funksjoner i morselskapet. Det er inntatt en kort beskrivelse av sentrale aktiviteter i utarbeidelsen av årsregnskap for morselskap og konsern, hvem som utfører disse og hvilken dokumentasjon som utarbeides. Tidspunktet for konsernrevisors utførelse av planlagte revisjonshandlinger var ikke angitt. Det var ingen angivelse og vurdering av vesentlige konsernenheter. Det forelå heller ikke beskrivelse av sentrale rutiner i konsernenhetene, med revisors vurdering av risikoene for at konsernregnskapet inneholder vesentlig feilinformasjon som skyldes misligheter og feil.

Det forelå heller ikke en dokumentert vurdering av revisor for de konsernenhetene som ikke revideres av konsernrevisor. Enkelte av instruksene til de øvrige revisorene var ikke fullstendig i omtalen av særskilte risikoer.

Finanstilsynets vurdering

Revisor har redegjort for revisjonsstrategien. Finanstilsynet tar dette til etterretning, men bemerker at de vurderingene som det er redegjort for skulle vært dokumentert, og at det derfor foreligger brudd på revisorlovens dokumentasjonskrav.

Konsernrevisjonsteamet kjenner konsernet fordi de har revidert dette og sentrale konsernenheter over flere år. Finanstilsynet mener det også i slike tilfeller kreves en mer detaljert revisjonsplan enn det som forelå, blant annet med tidspunktet for konsernrevisors utførelse av planlagte revisjonshandlinger.

Konsernrevisor er også revisor for mange av enhetene i konsernet. Det forelå ikke en dokumentert vurdering av øvrige revisorer, som begrunner konsernrevisors konklusjon om at disse kan utføre revisjonsarbeid av tilfredsstillende kvalitet for rapporteringen for konsernformål. Det vises til revisorloven §§ 5-7 og 5-2 annet ledd og ISA 600 punkt 15 - 23. I tilfeller der annen revisor inngår i BDO-nettverket, vil konsernrevisors vurdering og dokumentasjon kunne være mer overordnet, enn der revisor ikke er i samme nettverk.

3.2.2 Videre revisjonshandlinger

Revisor har ikke beskrevet hvilke revisjonshandlinger som dekker angitte risikoer for konsernet og som skal sikre sammenheng gjennom hele revisjonsprosessen. Revisors oppsummeringer av resultatene av utførte revisjonshandlinger angir ikke når den enkelte handlingen er utført.

Revisor har flere mapper med papirkopier av årsregnskap mv. for selskap som inngår i konsernet. Årsregnskapene er benyttet blant annet kontroll av konsolideringen. Det foreligger ikke sammenstillinger og vurderinger som viser konsernrevisors oppfølging av revisjonen av de enkelte konsernenhetene.

Finanstilsynets vurdering

Dokumentasjonen var ikke ordnet slik at den ga Finanstilsynet grunnlag for å konkludere med at rapporteringen fra konsernenhetenes revisorer er fullstendig, og at konsernrevisor har tatt hensyn til rapporterte feil og differanser i revisjonen av konsernet.

Det vises til revisorloven §§ 5-7 og 5-2 annet ledd, og ISA 600 punktene 24-45.

3.2.3 Samlet vurdering

Finanstilsynet har avdekket svakheter i revisjonsutførelsen. Finanstilsynet mener svakhetene er av en slik art at det var risiko for at feil eller differanser som kunne oppstå, ikke i tilstrekkelig grad ble fulgt opp i konsernrevisjonen.

Revisjonen av konsernet er ikke dokumentert i samsvar med revisorlovens krav, herunder god revisjonsskikk. Det vises til revisorloven §§ 5-7 annet ledd, 5-3 første ledd og 5-2 annet ledd jf. ISA 230, ISA 330 punkt 30 og ISA 600 punkt 50.

4 OPPSUMMERING

Tilsynet har omfattet gjennomgang av utvalgte retningslinjer og rutiner i revisjonsvirksomheten. Tilsynet har avdekket svakheter i enkelte av de retningslinjene og rutinene som ble valgt ut for nærmere vurdering, og i etterlevelsen av disse. Revisjonsselskapet har opplyst at de vil følge opp Finanstilsynets merknader, herunder foreta nødvendige endringer.

Under tilsynet ble revisjonsdokumentasjonen for tre foretak kontrollert. To av disse har omsettelige verdipapirer notert på børs, og er derfor foretak av allmenn interesse. Finanstilsynet avdekket mangler i revisjonsutførelsen, herunder i dokumentasjonen. Finanstilsynet ber revisjonsselskapet vurdere hva som er årsaken til manglene og vurdere hvilke tiltak som kan bidra til å hindre at disse manglene videreføres i fremtidige revisjoner.

For Finanstilsynet

Kjersti Elvestad
seksjonssjef

Jo-Kolbjørn Hamborg
spesialrådgiver

Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.