



ÅLESUND TEAM-REVISJON AS
Haslebakken 22
6013 ÅLESUND

VÅR REFERANSE
22/1266

DERES REFERANSE

DATO
07.04.2022

Tilsynsrapport

1. Innledning

Finanstilsynet gjennomførte tilsyn med Ålesund Team-Revisjon AS høsten 2021. Bakgrunnen for tilsynet var forhold som fremkom i en nyhetsartikkel vedrørende en av revisjonsselskapets kunder. Finanstilsynet innhentet revisors akseptvurdering for totalt tre foretak. Finanstilsynet vurderte videre revisors oppfølging av de lovbrudd revisor var gjort kjent med ved aksept, og revisors påfølgende fortsettelsesvurderinger for disse tre foretakene. For to av foretakene var det usikkerhet knyttet til fortsatt drift. For disse vurderte Finanstilsynets revisors vurdering og konklusjon av om styret har overholdt sin handleplikt. Det vises til foreløpig tilsynsrapport datert 14. januar 2022 og revisors tilsvar datert 28. februar 2022.

Finanstilsynets kontroll omfattet vurderinger utført i 2019 og 2020. Fordi ny revisorlov trådte i kraft 1. januar 2021 er det vist til den tidligere revisorlov (av 1999) i omtalen av flere pliktbrudd. De pliktbruddene Finanstilsynet har avdekket, er pliktbrudd også etter ny revisorlov og vurderingen av hvilke pliktbrudd som er grove er den samme i ny og tidligere lov.

2. Finanstilsynets vurderinger

2.1 Oppdrag A

Revisjonsoppdraget ble akseptert i slutten av 2019. To andre revisorer hadde fratrudd i løpet av det siste året. Sist avlagte årsregnskap på tidspunktet revisor aksepterte revisjonsoppdraget var for 2017. Fra Foretaksregisteret fremkommer det at foretaket har lang historie med for sent avlagte årsregnskap.

2.1.1 Revisors akseptvurdering

Det fremkommer av mottatt dokumentasjon at revisor tok kontakt med tidligere revisor før aksept av revisjonsoppdraget. I nummererte brev oversendt av tidligere revisor fremkommer det at foretaket, etter gjentatte påminnelser, ikke har oversendt regnskapet for 2018 til revisjon og at det fortsatt mangler lovpålagt regnskapsdokumentasjon. Tidligere revisor opplyser i brevet at de fratrer blant annet grunnet manglende tillit til ledelsen.

Revisor har skrevet et udatert notat som et grunnlag for akseptvurderingen. Revisor skriver at innhenting av balansedokumentasjon vil prioriteres dersom oppdraget aksepteres. Det fremkommer

videre at det er gjort klare lovnader fra styreleder om at regnskapet blir ferdigstilt innenfor gjeldene tidsfrister og at balansen vil bli utførlig dokumentert. Revisor har ikke utført andre revisjonshandlinger eller gjort ytterligere vurderinger av om forholdene er brakt i orden før aksept. Revisor skiver at foretaket forklarer revisorskiftene med kommunikasjonsproblemer og misforståelser.

Finanstilsynets vurdering

ISQC1 punkt 26 og 27 stiller krav til retningslinjer og rutiner som skal sikre at det innhentes nødvendig informasjon før et nytt oppdrag aksepteres. Forholdene som er tatt opp av tidligere revisor i nummererte brev er etter Finanstilsynets vurdering av en slik karakter at det måtte forventes økt aktsomhet fra revisjonsselskapet ved vurderingen av disse forholdene. Det er også et sterkt signal at tidligere revisor har fratrudd. Dette er i seg selv en tungtveiende grunn til at revisor skulle vist en økt profesjonell skepsis, til tross for at tidligere revisor i sin skriftlige tilbakemelding ikke direkte fratrudd ny revisor å påta seg oppdraget.

Finanstilsynet mener at revisor skulle innhentet dokumentasjon på at regnskapsføringen var ajour og at balansen var dokumentert før revisjonsselskapet påtok seg revisjonsoppdraget. Revisor skulle også vurdert om foretaket har innrettet seg for å hindre at lovbruddene gjentas. I de unntakstilfeller der revisor velger å akseptere revisjonsoppdraget uten at forholdene er rettet må det foreligge en konkret og dokumentert plan for å rette på forholdene raskt. Foretaket må gis tidsfrister og revisor må følge opp at planen etterlevs.

Finanstilsynet mener at revisor har brutt sine plikter. Det foreligger overtredelse av revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 220 punkt 12. Forholdet er også brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 230 punkt 9b.

2.1.2 Revisor videre oppfølging og fortsettelsesvurdering

Årsregnskapet for 2018 ble fastsatt i februar 2020. Revisor avga ren revisjonsberetning, herunder bekreftet at ledelsen har oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av selskapets opplysninger.

Revisor har videre ikke dokumentert noe oppfølging av selskapet før 31. august 2020 da det sendes nummerert brev til foretaket. I brevet fremkommer det at revisor ikke har mottatt regnskapet for 2019 til revisjon. Revisor opplyser om at forsinket avleggelse av årsregnskapet er lovbrudd fra foretakets side og anbefaler foretaket å ferdigstille regnskapet så snart som mulig.

Revisors fortsettelsesvurdering for 2019 er datert september 2020. I denne skriver revisor blant annet at pandemien har medført forsinkelser for foretaket, men at regnskapet snart leveres til revisjon. Få uker etter fastsettes årsregnskapet og revisjonsberetning avgis.

Revisor utførte fortsettelsesvurdering for 2020 i oktober 2020. Revisor skriver at det ikke er noe vedrørende klientforholdet som tilsier at man ikke bør fortsette som revisor for foretaket. Videre skriver revisor at forsinkelsene skyldes spesielle omstendigheter og at årsregnskapet for 2020 vil bli levert innen fristen.

I august 2021 sender revisor et nummerert brev til foretaket grunnet at de ikke hadde mottatt årsregnskapet for 2020 til revisjon. Regnskapet avlegges i november 2021 og kort tid etter fratrer revisor.

Finanstilsynets vurdering

Finanstilsynet mener revisors oppfølging av foretaket våren 2020 er mangelfull. Revisor har ikke gjort tilstrekkelige vurderinger av om foretaket nå overholder kravene i bokføringslov og -forskrift. Finanstilsynet mener revisor, basert på historikken, skulle skrevet nummerert brev til foretaket før fristen for avleggelse av regnskapet for 2019, slik at foretaket hadde mulighet til å innrette seg og revisor mulighet for å fratse. Det vises til revisorloven § 5-2 fjerde ledd punkt 1.

I tilsvar til foreløpig tilsynsrapport opplyser revisor at det har hatt telefonkontakt med foretaket i forkant av fristene for avleggelse av årsregnskapet 2019 og 2020. Videre opplyser revisor at foretaket har under 600 bilag i året og at det dermed ikke er krav til løpende bokføring, jf. bokføringsforskriften § 4-1.

Når revisor i august 2020 igjen avdekker lovbrudd knyttet til de samme forholdene som revisor tidligere var klar over er det igjen grunn til økt aktsomhet fra revisors side. Det at revisor ikke har gjort nærmere vurderinger av bakgrunnen for svakhetene, herunder om det nå er iverksatt tiltak for å hindre at lovbruddene gjentas er en alvorlig svakhet i revisors fortsettelsesvurdering.

I lys av tidligere revisors fratreden og at forhold i foretaket på aksepttidspunktet er videreført mener Finanstilsynet at revisors grunnlag for å konkludere med at oppdraget skulle fortsettes ikke er tilstrekkelig. Revisorloven § 7-1 første ledd pålegger revisor en plikt til å si fra seg oppdraget uten ugrunnet opphold når det avdekkes vesentlige lovbrudd og den revisjonspliktige ikke iverksetter nødvendige tiltak for å rette på forholdene. Finanstilsynet mener at forholdene tilsier at dette var situasjonen i august 2020, og at revisor senest på dette tidspunktet var pliktig til å sende et nummerert brev til foretakets styre og varsle fratreden, jf. revisorloven § 7-1 tredje ledd. Finanstilsynet mener revisor har bidratt til at lovbruddene kan videreføres ved å ikke stille krav til foretaket om å iverksette tiltak for å rette på forholdene.

De samme forholdene med videreføring av lovbrudd og manglende oppfølging fra revisors side gjentar seg i 2021.

Det foreligger brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 220 punkt 12, ISA 265 punkt 8, jf. punkt 9 og ISA 260 punkt 16 og 21.

2.2 Foretak B

Revisjonsselskapet aksepterte revisjonsoppdraget i juni 2020. Tidligere revisor fratradte i april 2020. Sist avlagte årsregnskap på tidspunktet revisor aksepterte revisjonsoppdraget var for 2017.

I revisjonsberetningen for årsregnskapet 2017 er det konkludert med at revisor ikke kan uttale seg om årsregnskapet da foretakets interne kontroll gjennom året har vært mangelfull på en rekke vesentlige punkter, herunder at skattetrekkskontoen ikke er brukt rett. Det presiseres at det er usikkerhet knyttet til fortsatt drift siden likviditeten er anstrengt. Videre fremkommer det at revisor ikke kan uttale seg om ledelsen har sørget for ordentlig og oversiktlig registrering og

dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Tilsvarende konklusjon ble gitt i revisjonsberetningen for 2016, 2015 og 2014.

2.2.1 Revisors akseptvurdering

Det fremkommer av mottatt dokumentasjon at revisor tok kontakt med tidligere revisor før aksept av revisjonsoppdraget. I e-post henviser tidligere revisor til nummererte brev og opplyser at det er lovbrudd flere år på rad. De nummererte brevene skrevet av tidligere revisor beskriver alvorlige svakheter og lovbrudd, blant annet knyttet til ajourhold av bokførte opplysninger, avstemninger, krav til forsvarlig aksjekapital, overholdelse av frister knyttet til avleggelse av årsregnskap, interne kontrollrutiner og rapportering av offentlige avgifter.

Revisor har skrevet et udatert notat for vurdering av ny klient. I notatet gjengir revisor forholdene som er kommunisert av tidligere revisor. Det fremkommer av notatet at revisor hadde møte med styreleder før aksept for gjennomgang av forhold tidligere revisor hadde påpekt. Revisor skriver avslutningsvis at styreleder lover at forholdene ryddes opp i og konkluderer med at revisjonsselskapet, etter nøye vurderinger, kan påta seg revisjonsoppdraget. Revisor har ikke dokumentert vurderingene nærmere. Det fremkommer ikke noe om når forholdene skal være bragt i orden. Revisor har ikke vurdert realismen i de lovnader som er gitt i møtet. Revisor har ikke vurdert om styret oppfylder handleplikten som følger av aksjeloven, eller vurdert om foretaket driver på kreditorenes regning.

Finanstilsynets vurdering

Forholdene beskrevet i revisjonsberetningen for årsregnskapet 2017 og som medførte at revisor ikke kunne uttale seg om regnskapet, nummerert brev og påfølgende fratredelse fra tidligere revisors side, er etter Finanstilsynets vurdering av en slik karakter at det måtte forventes økt profesjonell skepsis fra revisjonsselskapet ved akseptvurderingen. Finanstilsynet mener revisor ikke skulle akseptert revisjonsoppdraget før foretaket dokumenterte at bokførte opplysninger, herunder avstemninger og rapportering av offentlige avgifter nå var ajour. Videre skulle revisor vurdert om ledelsen oppfylder sin handleplikt som følge av aksjeloven. Revisor skulle også vurdert om foretaket har innrettet seg for å hindre at lovbruddene gjentas.

Finanstilsynet vurdering er at manglene i akseptvurderingen utgjør et alvorlig brudd på revisor sine plikter. At revisor påtok seg oppdraget, uten å ha gjort en forsvarlig vurdering av fortsatt drift, herunder om styret har oppfylt sin handleplikt, har økt risikoen for at virksomheten drives videre for kreditorenes regning. Det foreligger brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 220 punkt 12.

Vedrørende usikkerhet rundt fortsatt drift skriver revisor til Finanstilsynet i tilsvaret at årsregnskapet for 2017 viste positivt resultat og positiv egenkapital. Det kommenteres ikke at tidligere revisor ikke kunne uttale seg om dette årsregnskapet og at det dermed er usikkerhet knyttet til tallene. Videre er tallene mer enn to år gamle. Ny revisors vurdering av 2017-regnskapet er uansett ikke dokumentert som en del av revisjonsdokumentasjonen.

Revisor skulle dokumentert tidspunktet for sine vurderinger. Som en del av akseptvurderinger er det tatt ut rapporter som inneholder opplysninger om selskapet herunder kunngjøringer i foretaket som har skjedd etter dato for aksept. Finanstilsynet legger til grunn at vurderingene er utført etter aksept. Forholdet er brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 230 punkt 7.

I tilsvar til foreløpig rapport skriver revisor at ved oppdragsinngåelsen ble det lagt til grunn mange forutsetninger og at det ikke er mulig å få den fulle og hele oversikt i fasen med oppdragsinngåelse. Finanstilsynet presiserer at revisor i slike tilfeller ikke skal påta seg oppdraget før revisor har oversikt og uansett kort tid etter oppdragsinngåelsen forsikre seg om at det er iverksatt nødvendige tiltak for å hindre at lovbruddene videreføres.

2.2.2 Revisor videre oppfølging og fortsettelsesvurdering

Årsregnskapet for 2018 ble fastsatt 28. juli 2020. I revisjonsberetningen tok revisor forbehold om resultater og kontantstrømmer grunnet at revisor ikke har vært i stand til å skaffe et tilfredsstillende grunnlag for vurdering av balansetall pr 31. desember 2017. Det er videre presisert vesentlig usikkerhet knyttet til fortsatt drift, opplyst om manglende ajourhold og dokumentasjon av regnskapsposter, opplysninger om at årsregnskapet ikke ble levert innen lovens frist og at skattebetalingsmidler ikke er behandlet i henhold til lov. Revisor skrev nummerert brev knyttet til de nevnte forholdene.

Den 31. august 2020 skrev revisor et ytterligere nummerert brev knyttet til innlevering av årsregnskapet for 2019. Bakgrunnen er at regnskapet ikke er avlagt i henhold til lovens krav til tidsfrister. Revisor stiller ingen krav til foretaket, men anbefaler foretaket å ferdigstille regnskapet så snart som mulig.

Revisor sin fortsettelsesvurdering for 2019 er datert i oktober 2020. I 2018-regnskapet ble det påpekt en rekke mangler. Ettersom året 2019 er passert før fortsettelsesvurdering ble utført, vil mangler først kunne bli rettet opp for 2020-regnskapet. Revisor skriver videre at daglig leder bekrefter at regnskapet skal bli levert til revisjon om få dager. To uker senere skriver revisor nummerert brev med varsel om fratredelse da lovnadene ikke blir overholdt. Revisor skriver videre at selskapet og ledelsen ikke viser vilje til å innrette seg etter bokføringslov og regnskapslov. Revisor opplyser at fratredelse vil bli gjennomført dersom regnskapet for 2019 ikke leveres innen to uker.

Fratredelse ble ikke gjennomført. I tilsvar til foreløpig rapport skriver revisor til Finanstilsynet at de mottok regnskapet like etter og at revisjonen ble gjennomført i desember og januar. Revisor opplyser at forsinkelsene skyldes sykdom og at det var en del forhold som måtte rettes og avklares. Årsregnskapet for 2019 avlegges i mai 2021. Revisjonsberetningen inneholder presisering knyttet til usikkerhet om fortsatt drift. Videre er det tatt forbehold i revisjonsberetningen knyttet til registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger grunnet manglende ajourhold og dokumentasjon av anskaffelseskost på balanseverdier. Det er videre opplyst om at foretaket ikke har behandlet skattetrekkmidler i henhold til lovens krav. Revisor skrev nummerert brev med tilsvarende innhold som etter revisjonen av årsregnskapet 2018.

Revisors fortsettelsesvurdering for revisjonen av 2020 er datert 15. august 2021. Revisor skriver at leder uttalte i mai 2021 at 2020-regnskapet skulle leveres til revisjon før sommeren. Fristen er igjen overskredet og revisor er nå lovet regnskapet i slutten av august. Revisor skriver nummerert brev til foretaket 31. august 2021 hvor de gjør styret oppmerksom på lovbruddet og anbefaler selskapet å ferdigstille regnskapet så snart som mulig. 1. oktober 2021 skriver revisor nok et nummerert brev med varsel om fratredelse. Kort tid etter fratrer revisor.

Finanstilsynets vurdering:

Finanstilsynet mener revisors oppfølging av foretaket har vært mangelfull. Når revisor i august 2020 igjen avdekker at foretaket ikke er ajour med bokføringen, slik som lovet, er det grunn til økt aktsomhet fra revisors side. Det at revisor ikke har gjort nærmere vurderinger av bakgrunnen for svakhetene, herunder om det nå er iverksatt tiltak for å hindre at lovbruddene videreføres, er en alvorlig svakhet i revisors fortsettelsesvurdering. I lys av tidligere revisors fratreden og at forhold i foretaket på aksepttidspunktet er videreført mener Finanstilsynet at revisors grunnlag for å konkludere med at oppdraget skulle fortsettes ikke er tilstrekkelig. Historikken viser at ledelsen helt siden 2014 ikke har iverksatt tiltak for å forhindre ytterligere lovbrudd. Revisorloven § 7-1 første ledd pålegger revisor en plikt til å si fra seg oppdraget uten ugrunnet opphold når det avdekkes vesentlige lovbrudd og den revisjonspliktige ikke iverksetter nødvendige tiltak for å rette på forholdene. Finanstilsynet mener at dette igjen var situasjonen i august 2020, og at revisor på dette tidspunktet var pliktig til å sende et nummerert brev til foretakets styre og varsle fratreden, jf. revisorloven § 7-1 tredje ledd. Årsregnskapet avlegges først i mai påfølgende år. Dette underbygger at revisors oppfølging ikke har vært tilstrekkelig. Det foreligger brudd på revisorloven § 7-1 første ledd.

De samme forholdene med videreføring av lovbrudd og manglende oppfølging fra revisors side gjentar seg våren 2021.

Det er brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 220 punkt 12, ISA 265 punkt 8, jf. punkt 9 og ISA 260 punkt 16 og 21. Finanstilsynet mener bruddene er grove.

Finanstilsynet mener revisor har utført fortsettelsesvurderingene for sent. I tilsvar til foreløpig tilsynsrapport opplyser revisor at vurderingene ble foretatt på et tidligere tidspunkt enn dateringen som fremkommer av revisjonsdokumentasjonen, og oversender et kort notat der det fremkommer at det har vært telefonkontakt med foretaket i mai 2021 og august 2021. Ettersom notatet ikke var en del av revisjonsdokumentasjonen, og ikke tidligere har blitt oversendt selv om Finanstilsynet ved flere anledninger har bedt om all dokumentasjon knyttet til revisors fortsettelsesvurderinger, fastholder Finanstilsynet sin konklusjon om at fortsettelsesvurderingene er utført for sent.

2.2.3 Revisors vurdering av om styret oppfylder sin handleplikt

Ifølge revisorloven § 5-1 andre ledd skal revisor se etter at den revisjonspliktige har ordnet formuesforvaltningen på en betryggende måte og med forsvarlig kontroll. Revisor skal gjøre merknad i revisjonsberetningen dersom det foreligger forhold som kan føre til ansvar for medlemmer av styret, jf. revisorloven § 5-6 syvende ledd. Dette innebærer blant annet at revisor må vurdere om styret har oppfylt sin handleplikt. Styret har en særskilt handleplikt ved tapt egenkapital. Aksjeloven § 3-5 sier at styret skal innkalle generalforsamlingen og gi en redegjørelse for selskapets økonomiske stilling. Dersom selskapet ikke har en forsvarlig egenkapital i samsvar med § 3-4, skal styret på generalforsamlingen foreslå tiltak for å rette på dette.

I 2018 og 2019 hadde foretaket et negativt resultat og egenkapital. I årsregnskapets note står det begge år blant annet at egenkapitalsituasjonen vil følges aktivt og behovet for kapitalforhøyelse vil bli vurdert. Begge år presiserte revisor i revisjonsberetningen at det var vesentlig usikkerhet knyttet til fortsatt drift.

Revisor vurderte fortsatt drift i foretaket samme dato som revisjonsberetning ble signert for årsregnskapet for 2019. I vurderinger fremkommer det at kunden har opplyst til revisor at de har god dialog med den største leverandøren, og at kostnadene er redusert. Revisor har innhentet et perioderegnskap som viser et overskudd, utført overordnede analyser og konkludert med at det synes som om selskapet har gjennomført gode tiltak for gjenoppbygging av egenkapitalen og at styret har utført sin handleplikt etter aksjeloven.

Finanstilsynets vurdering:

Revisor har nedtegnet forklaringer mottatt av ledelsen og innhentet perioderegnskap. Selv om revisor har gjort disse handlingene og presisert vesentlig usikkerhet knyttet til fortsatt drift, mener Finanstilsynet at revisors vurdering av om styret har oppfylt sin handleplikt er mangelfull.

Revisor skulle ha innhentet styremøtereferat og påsett styrets behandling av saken. Revisor har basert sin vurdering på opplysninger fra styreleder uten å verifisere utsagnene, eksempelvis ved innhenting av de aktuelle avtalene. Finanstilsynet mener det er en alvorlig svakhet.

Revisor har innhentet et foreløpig regnskap som viser driftsresultatet i 2020. Det innhentete foreløpige regnskapet inneholdt ikke en balanseoppstilling som viser foretakets økonomiske stilling. Likviditet og arbeidskapital er følgelig ikke vurdert. Med bakgrunn i foretakets manglende ajourføring av bokførte opplysninger gjennom flere år skulle det uansett vært utført kontrollhandlinger knyttet til det innhentete driftsregnskapet for 2020.

Finanstilsynet vurdering er at revisor ikke har utført tilstrekkelige handlinger for å konkludere på om at styret har oppfylt sin handleplikt i henhold til aksjeloven. Revisor har en viktig rolle med å bevisstgjøre styret om dets ansvar og følge opp at de handler i henhold til aksjeloven når handleplikten inntreffer. Finanstilsynet mener revisor har brutt sine plikter ved å ikke gjøre tilstrekkelige vurderinger av forholdet. Det foreligger brudd på revisorloven § 5-1 andre ledd, jf. § 5-6 syvende ledd og revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 570 12-14.

2.3 Foretak C

Tidligere revisor fratrådte i november 2019 uten å ha signert revisjonsberetning for 2018. I en periode fra juni 2018 til november 2019 hadde foretaket tre ulike revisorer, før revisor aksepterte revisjonsoppdraget. Sist avlagte årsregnskap på tidspunktet revisor aksepterte revisjonsoppdraget var for 2017. I revisjonsberetningen fra tidligere revisor for årsregnskapet 2017, datert 30. juni 2018, er det opplyst om vesentlig usikkerhet knyttet til fortsatt drift. Foretaket hadde en negativ egenkapital pr 31. desember 2017.

2.3.1 Revisors akseptvurdering

Det fremkommer av mottatt dokumentasjon at revisor tok kontakt med tidligere revisor før aksept av revisjonsoppdraget. Tidligere revisor henviser til nummererte brev og opplyser at foretaket ikke har klart å levere tilfredsstillende dokumentasjon og anbefaler at revisor lager en god fremdriftsplan med tydelige krav.

Nummerert brev nr. 1 skrevet av tidligere revisor, beskriver blant annet manglende dokumentasjon av balanse og bokførte opplysninger, herunder varelager og transaksjoner med nærstående parter, manglende avtale knyttet til lån med nærstående, manglende avstemning av offentlige avgifter som

merverdiavgift, arbeidsgiveravgift, skattetrekk, manglende bruk av skattetrekkkonto, fradragsført merverdiavgift uten tilstrekkelig grunnlag og ikke tilstrekkelig dokumentering av reiseregninger. Vedrørende nærstående parter skriver tidligere revisor at de anbefaler selskapet og aksjonærene å ha finansiering i ryddige former og å rydde opp for å unngå å komme i en situasjon som kan medføre tap for andre selskap eller ansvar for styrets medlemmer. Knyttet til merverdiavgift skriver tidligere revisor blant annet at det er betydelige beløp som ikke er innrapportert. Fra nummerert brev nr. 2 fremkommer det blant annet at tidligere revisor ikke ser vilje hos ledelsen til å innrette seg etter forhold som blir påpekt, og at revisor dermed plikter å trekke seg.

Revisor har innhentet et notat utarbeidet av foretaket selv. Notatet beskriver flere, men ikke alle forhold tatt opp av tidligere revisor. I hovedsak står det kort at påpekte forhold er brakt i orden. På enkelte punkter er det opplyst om at det fremdeles kan være svakheter.

Revisor har skrevet et udatert notat vedrørende vurdering av ny klient. I notatet gjengir revisor forholdene som er kommunisert av tidligere revisor og eventuelt foretakets egen kommentar i notatet. For punktene foretaket ikke har beskrevet i sitt notat skriver revisor at punktene ble tatt opp i samtaler med selskapets ledelse.

Revisor skriver avslutningsvis at det er gjort klare lovnader fra selskapets ledelse om at forhold som er påpekt skal rettes opp i og at revisor, etter nøye vurderinger, konkluderer med at han kan påta seg oppdraget.

Revisor har ikke dokumentert nærmere de vurderingene som er grunnlag for konklusjonen, herunder vurdert når forholdene vil være brakt i orden. Revisor har ikke vurdert realismen i de lovnader som er gitt i møtet. Revisor har ikke vurdert om styret oppfylder handleplikten som følger av aksjeloven, eller vurdert om foretaket driver på kreditorenes regning.

Finanstilsynets vurderinger:

Forholdene som ble tatt opp i nummerert brev av tidligere revisor er etter Finanstilsynets vurdering av en slik karakter at det måtte forventes økt profesjonell skepsis fra revisor ved vurderingen av disse forholdene. Revisor skulle ikke akseptert revisjonsoppdraget før foretaket dokumenterte at bokførte opplysninger, herunder avstemninger og rapportering av offentlige avgifter var ajour. Videre skulle revisor vurdert om ledelsen oppfylder sin handleplikt som følge av aksjeloven. Revisor skulle også vurdert om foretaket har innrettet seg for å hindre at lovbruddene gjentas.

Finanstilsynets konklusjon er at de mangelfulle revisjonshandlingene utgjør et alvorlig brudd på revisor sine plikter. At revisor påtok seg oppdraget, uten å ha gjort en forsvarlig vurdering av fortsatt drift, herunder om styret har oppfylt sin handleplikt, har økt risikoen for at virksomheten drives videre for kreditorenes regning.

Finanstilsynet mener at revisor har brutt sine plikter. Det foreligger overtredelse av revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 220 punkt 12. Revisor skulle videre dokumentert tidspunktet for sine vurderinger. Manglende datering er brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 230 punkt 9b.

2.3.2 Revisor videre oppfølging og fortsettelsesvurdering

Årsregnskapet for 2018 ble fastsatt i februar 2020. I revisjonsberetningen tok revisor forbehold om resultater og kontantstrømmer grunnet at revisor ikke har vært i stand til å innhente tilfredsstillende

revisjonsbevis for varelageret. Varelageret utgjorde omtrent 90 % av totalbalansen. Det er videre presisert vesentlig usikkerhet knyttet til fortsatt drift, grunnet negativ egenkapital, opplyst om manglende ajourhold og dokumentasjon av regnskapsposter, opplyst at årsregnskapet ikke ble levert innen lovens frist og at skattebetalingsmidler ikke er behandlet i henhold til lov. Revisor skrev videre nummerert brev knyttet til de nevnte forholdene.

Den 31. august 2020 skrev revisor et ytterligere nummerert brev knyttet til manglende innlevering av årsregnskapet for 2019 til revisjon og dermed budd på lovpålagte tidsfrister. Revisor setter ingen tidsfrister til foretaket, men anbefaler foretaket å ferdigstille regnskapet så snart som mulig.

Revisor skriver i sin fortsettelsesvurdering for 2019 i oktober 2020 at selskapet hadde uttrykt at 2019-regnskapet skulle leveres til revisjon i løpet av våren 2020, men at fristene ikke ble overholdt. Regnskapet skal leveres i løpet av 10-15 dager. Revisor skriver videre at de forholdene som ble tatt opp knyttet til mangelfull regnskapsdokumentasjon og fortsatt drift i 2018 regnskapet, tidligst kan rettes for 2020-regnskapet.

To uker senere skriver revisor nummerert brev med varsel om fratredelse. Revisor skriver blant annet at selskapets ledelse ikke viser vilje til å innrette seg etter bokføringslov og regnskapslov. Videre opplyser revisor om at fratredelse vil bli gjennomført dersom regnskapet for 2019 leveres innen 2 uker.

Revisor fratrådte ikke, og årsregnskapet for 2019 ble avlagt 28. januar 2021. Revisjonsberetningen inneholder presisering knyttet til usikkerhet om fortsatt drift. Det er tatt forbehold knyttet til registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger grunnet manglende ajourhold og dokumentasjon av anskaffelseskost på balanseverdier. Videre er det opplyst om at foretaket ikke har behandlet skattetrekkmidler i henhold til lovens krav og opplyst om ulovlig lån til aksjonærene i morselskapet på 1,9 millioner kroner. Revisor skrev nummerert brev med nærmere beskrivelse av forholdene.

I fortsettelsesvurderingen for 2020 datert februar 2021 skriver revisor at manglene opplyst om i revisjonsberetningen for årsregnskapet 2019 var forventet og at det må forventes at forholdene rettes opp for 2020-regnskapet.

I mai 2021 velger foretaket ny revisor. Revisor opplyser til Finanstilsynet at de ikke kjenner bakgrunnen for dette. På forespørsel fra ny revisor om det er forhold som tilsier at de ikke kan påta seg oppdraget opplyser revisor at det er utfordringer med regnskapsførselen og oversender nummererte brev. Revisor avslutter med "*Utenom det som er omtalt her, er det ingen forhold som tilsier at dere ikke kan påta dere oppdragene*".

Finanstilsynets vurdering

Finanstilsynet mener revisors oppfølging av foretaket har vært mangelfull. Når revisor i august 2020 igjen avdekker lovbrudd knyttet til de samme forholdene som revisor tidligere var klar over og gjorde ny revisor oppmerksom på, er det grunn til økt aktsomhet fra revisors side. Det at revisor ikke har gjort nærmere vurderinger av bakgrunnen for lovbruddene, herunder om det nå er iverksatt tiltak for å hindre at lovbruddene gjentas er en alvorlig svakhet i revisors fortsettelsesvurdering.

I lys av tidligere revisors fratreden og at forhold i foretaket på aksepttidspunktet er videreført, mener Finanstilsynet at revisors grunnlag for å konkludere med at oppdraget skulle fortsettes ikke er tilstrekkelig.

Historikken viser at ledelsen i flere år ikke har iverksatt tiltak for å forhindre ytterligere lovbrudd. Revisorloven § 7-1 første ledd pålegger revisor en plikt til å si fra seg oppdraget uten ugrunnet opphold når det avdekkes vesentlige lovbrudd og den revisjonspliktige ikke iverksetter nødvendige tiltak for å rette på forholdene. Finanstilsynet mener at dette var situasjonen allerede i februar 2020, og i hvert fall i august 2020, og at revisor senest på dette tidspunktet var pliktig til å sende et nummerert brev til foretakets styre og varsle fratreden, jf. revisorloven § 7-1 tredje ledd. Finanstilsynet mener revisor har bidratt til at lovbruddene kan videreføres ved å ikke stille krav til foretaket om å iverksette tiltak for å rette på forholdene.

De samme forholdene med videreføring av lovbrudd og manglende oppfølging fra revisors side gjentar seg i 2021 frem til foretaket velger ny revisor i mai 2021.

Det er brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 220 punkt 12, ISA 265 punkt 8, jf. punkt 9 og ISA 260 punkt 16 og 21. Finanstilsynet mener bruddene er grove

Finanstilsynet mener at revisor har utført fortsettelsesvurderingene for sent. I tilsvar til foreløpig tilsynsrapport opplyser revisor at vurderingene ble foretatt på et tidligere tidspunkt enn dateringen som fremkommer av revisjonsdokumentasjonen, og oversender et kort notat der det fremkommer at det har vært telefonkontakt med foretaket i mars 2020 og mars 2021. Ettersom notatet ikke er en del av revisjonsdokumentasjonen, og ikke tidligere har blitt oversendt selv om Finanstilsynet ved flere anledninger har bedt om all dokumentasjon knyttet til revisors fortsettelsesvurderinger, fastholder Finanstilsynet sin konklusjon om at fortsettelsesvurderingene er utført for sent.

2.3.3 Revisors vurdering av om styret har oppfylt sin handleplikt

Det vises til innledning i avsnitt 2.3.1. Foretaket har hatt negativ egenkapital i flere år. Foretakets omløpsmidler består i hovedsak av varelager, som revisor har tatt forbehold på, og den kortsiktige gjelden overstiger omløpsmidlene.

Revisor vurderte fortsatt drift i januar 2021, samme dato revisjonsberetning ble signert for årsregnskapet for 2019. I vurderingen av fortsatt drift skriver revisor blant annet foretaket har ekstern bankgjeld, men at ledelsen sier de har god dialog med banken. Videre sier ledelsen at de har løpende dialog med de to største leverandørene og at to ansatte er sagt opp for å spare kostnader. Det er ikke mulig å legge frem regnskap for 2020, men ledelsen uttaler at de har likviditet til å betale løpende forpliktelser.

Revisor har innhentet usignerte utkast til "avtale om gjeldsettergivelse" fra selskapet. Det er totalt utkast til 13 ulike avtaler mellom ulike konsernselskap om gjeldsettergivelse. Foretaket skal både ettergi og få ettergitt gjeld. Det foreligger ingen dokumentert vurdering av den finansielle stillingen i konsernet som helhet eller om konsernselskapene som skal ettergi gjeld faktisk er i stand til dette. Revisor skriver at avtalene er gjennomgått og anses som realistiske. I tilsvar til foreløpig rapport har revisor oversendt signerte versjoner av avtalene.

Revisor har ikke innhentet noe dokumentasjon for å verifisere at de øvrige påstandene fremsatt av ledelsen stemmer. Revisor konkluderer med at det synes som om selskapet har gjennomført gode tiltak for gjenoppbygging av egenkapitalen og at styret har utført sin handleplikt etter aksjeloven.

Finanstilsynets vurdering:

Finanstilsynet mener revisor ikke har utført tilstrekkelige handlinger for å konkludere på om at styret har oppfylt sin handleplikt i henhold til aksjeloven.

For å kunne vurdere om styrene har oppfylt sin handleplikt skulle revisor innhentet styremøtereferat i morselskap og datterselskap og påsett styrets og generalforsamlingens behandling av saken. Revisor har basert sin vurdering blant annet på opplysninger fra styreleder om kostnadsreduksjoner, uten å verifisere utsagnene, eksempelvis ved innhenting av avtaler med bankforbindelse eller leverandører. Finanstilsynet mener det er en alvorlig svakhet. For at revisor skulle kunne vektlegge avtaler om gjeldsettergivelse måtte avtalene vært signert og revisor utført en helhetsvurdering av om avtalene i realiteten lot seg oppfylle. Finanstilsynet legger til grunn avtalene som var en del av revisjonsdokumentasjonen. At avtalene i ettertid ble signert kan ikke tillegges avgjørende vekt.

Det foreligger brudd på revisorloven § 5-1 andre ledd og § 5-6 syvende ledd og ISA 570 punkt 12-14. Revisor har en viktig rolle med å bevisstgjøre styret om dets ansvar og følge opp at de handler i henhold til aksjeloven når handleplikten inntreffer. Finanstilsynet mener revisor har brutt sine plikter ved å ikke gjøre tilstrekkelige vurderinger av forholdet.

3. Andre mangler

I tillegg til manglene beskrevet over ble følgende avdekket under tilsynet:

- Revisor innhentet ikke signerte engasjementsbrev for de tre kontrollerte oppdragene. Forholdet er brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 210 punkt 10.
- Det ble avdekket svakheter i gjennomføring av forsterkede kundetiltak for kunder klassifisert med høy risiko, herunder svakheter i revisjonsselskapets virksomhetsinnrettede risikovurdering og rutiner etter hvitvaskingsloven. Det foreligger brudd på hvitvaskingsloven §§ 7 og 17 første og andre ledd.
- Revisor konkluderte positivt på at foretakene overholdt plikter til registrering og dokumentasjon av opplysninger uten tilstrekkelig grunnlag. Det foreligger brudd på revisorloven § 5-6 fjerde ledd punkt 3 og § 5-2 annet ledd, jf. ISA 265 punkt 8.
- Revisor vurderte ikke om forhold som forbehold i revisjonsberetningen er knyttet til er vesentlig og gjennomgripende, og at revisor dermed ikke kan uttale seg om årsregnskapet. Det foreligger brudd på revisorloven (1999) § 5-2 annet ledd, jf. ISA 705 punkt 9, jf. ISA 330 punkt 26.
- Det var mangelfulle vurderinger av om avdekkede brudd på bokføringslov og – forskrift er vesentlige, at revisor dermed skulle unnlatt å signere næringsoppgaven. Det foreligger brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd jf. SA3801 punkt 24.

4. Oppsummering

Tilsynet omfattet tre akseptvurderinger, fortsettelsesvurderinger, vurdering av fratreden og revisjonsområder nært knyttet til dette. Revisor erkjenner at det er svakheter i dokumentasjonen, i oppfølgingen av kundene og i vurderingene av om styret har oppfylt sin handleplikt

Finanstilsynet har også funnet manglende oppfyllelse av plikter knyttet til:

- Utførte kundetiltak etter hvitvaskingsloven
- Vurdering av om styret oppfyller handleplikten
- Engasjementsavtaler
- Revisjonsberetninger
- Signering av næringsoppgaver
- Rutiner og risikovurdering etter hvitvaskingsloven

Finanstilsynets konklusjon er at revisor både ved aksept og i løpet av revisjonen ikke har utført tilstrekkelige vurderinger og undersøkelser av om lovbruddene er videreført. Når revisor igjen ble kjent med at forholdene ikke var brakt i orden ble det i fortsettelsesvurderingene ikke gjort tilstrekkelige tiltak for å hindre at lovbruddene videreføres. Revisor er allmenhetens tillitsperson, jfr. revisorloven § 2-1. I denne rollen ligger et ansvar for å avdekke og hindre lovbrudd. Ved å påta seg og fortsette oppdrag uten å stille krav til at lovbruddene bringes i orden, har revisor bidratt til at lovbruddene kunne videreføres i flere påfølgende år.

Finanstilsynet forventer at styret i revisjonsselskapet utarbeider en skriftlig handlingsplan innen utgangen av juni 2022 hvor kvalitetsforbedrende tiltak fremgår, og hvor løpende oppfølging av planen fra styrets side beskrives. Handlingsplanen og oppfølgingen av denne skal kunne fremlegges for Finanstilsynet på forespørsel.

For Finanstilsynet

Anders Grini
senior tilsynsrådgiver

Lene Langsrud
seniorrådgiver

Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.