



Fakta Revisjon AS  
Solheimsgaten 15  
5058 BERGEN

VÅR REFERANSE  
20/2768

DERES REFERANSE

DATO  
21.08.2020

## Tilsynsrapport

### 1. Innledning

Finanstilsynet viser til tilsyn i perioden 11 - 15. mai 2020 for Fakta Revisjon AS, heretter benevnt revisjonsselskapet. Finanstilsynet utstedte foreløpig tilsynsrapport 23. juni 2020. Revisjonsselskapet har kommentert Finanstilsynet foreløpige tilsynsrapport i brev 14. august 2020.

Tilsynet har omfattet de fire oppdragsansvarlige revisorene i selskapet. Bakgrunn for tilsynet var innrapportering fra Den norske Revisorforening (DnR).

### 2. Kvalitetskontroll fra DnR

I 2019 gjennomførte DnR ordinær kvalitetskontroll med revisjonsselskapet. Resultatene av kontrollen ble vurdert som ikke tilfredsstillende. For to av de oppdragsansvarlige revisorene mente DnR at det var grunn til å vurdere om vilkårene for tilbakekall av godkjenningen som revisor var oppfylt. Disse to ble derfor innrapportert til Finanstilsynet 23. januar 2020. For de andre to oppdragsansvarlige revisorene ble oppfølgingskontroll varslet.

Resultatet av DnRs kontroll for selskapets samtlige oppdragsansvarlige revisorer kan oppsummeres slik:

- Manglende syklisk inspeksjon etter ISQC 1
- Svakheter ved risikovurderingen og oppfølging av denne
- Ikke fulgt opp planlagt handling i revisjonen, ingen begrunnelse
- Ingen dokumentasjon på utført revisjon av periodisering
- Manglende inntektsrevisjon, kun vurdert mot fjoråret
- Mangler ved revisjon av prosjektregnskap
- Manglende fullstendighetserklæringer
- Manglende engasjementsbrev
- Manglende kontrollspor endelig årsregnskap og skattemelding
- Svakheter ved gjennomført revisjon fortsatt drift/hendelser etter balansedagen
- Svakheter ved hvitvaskingsrutiner
- Manglende/ikke tidsriktig signering av oppdragsansvarlig
- Manglende begrunnelse for at inntekter ikke er særskilt risiko
- Manglende kontrollspor mot endelig årsregnskap
- Avdekket feil over grensen for listeføring – ikke inntatt i fullstendighetserklæring
- Manglende dokumentasjon på utført revisjon eller konklusjon ved signering skattemelding

- Ikke tilstrekkelig revisjon inntekter (kontantsalg) ei heller kontroller rettet mot kassasystemet.
- Ikke tilstrekkelig revisjon av varekjøp
- Feil i avgitt revisjonsberetning
- Fullstendighetserklæring datert over en måned etter revisjonsberetning
- Ikke tilstrekkelig revisjon av lønnskostnader
- Svakheter ved gjennomført revisjon fortsatt drift/hendelser etter balansedagen

### **3. Finanstilsynets kontroll- avgrensninger og prioriteringer**

Finanstilsynet har gjennomgått et utvalg av revisjonsselskapets revisjonsoppdrag for å kontrollere revisjonsutøvelsen både for revisjonsselskapet og den enkelte oppdragsansvarlige revisor.

Gjennomgangen ble sentrert om vesentlige og risikofylte områder på det enkelte revisjonsoppdraget. Finanstilsynet har som ledd i kontrollen vurdert om revisjonsselskapet og den oppdragsansvarlige revisoren har rettet opp feil og mangler DnR påpekte etter kontrollen i 2019.

Finanstilsynets gjennomgang av retningslinjer og rutiner for intern kvalitetskontroll er i hovedsak avgrenset til områder hvor DnR har rettet kritikk etter kvalitetskontrollen i 2019. På tilsvarende måte ble gjennomgangen av selskapets retningslinjer og rutiner for å etterleve hvitvaskingsloven, konsentrert om forhold revisorforeningen har tatt opp etter sin kvalitetskontroll.

### **4. Revisjonsselskapets interne kvalitetskontrollsystem**

DnRs kvalitetskontroll i 2019 avdekket at revisjonsselskapet ikke hadde iverksatt overvåkende, syklisk inspeksjon av fullførte revisjonsoppdrag.

Revisjonsselskapet har etter dette gjort endringer i det interne kvalitetskontrollsystemet. Overvåkende, sykliske inspeksjoner skal gjennomføres årlig fremover. Revisjonsselskapet opplyser at det også vurderes å knytte til seg eksterne ressurser for å bistå med gjennomføringen av slike inspeksjoner.

Finanstilsynet tar dette til etterretning, men finner det sterkt kritikkverdig at revisjonsselskapet ennå ikke har gjennomført sykliske inspeksjoner av oppdrag. Det er 10 år siden innføringen av revisorloven § 5b-1 og ikrafttredelse av kravene i ISQC 1, om kvalitetskontroll for revisjonsfirmaer som utfører revisjon og forenklet revisorkontroll av regnskaper samt andre attestasjonsoppdrag og beslektede tjenester. Det vises til ISQC 1 og kapittelet om overvåking, spesielt punkt 48.

Revisjonsselskapet redegjør i sitt tilsvarende foreløpig tilsynsrapport at de har gjennomført tiltak knyttet til syklisk inspeksjon hvor ene oppdragsansvarlig revisor blir faglig ansvarlig for gjennomføring av syklisk kontroll, samt inngått avtale med eksternt part for gjennomføring av kvalitetskontroll i 2019.

### **5. Revisjonsselskapets hvitvaskingsrutiner**

Finanstilsynet har som ledd i tilsynet gjennomgått utvalgte retningslinjer og rutiner som skal sikre etterlevelse av revisors plikter etter hvitvaskingslovgivningen. Etter DnRs kvalitetskontroll i 2019 ble revisjonsselskapet kritisert for mangler i disse. Revisjonsselskapet oppfatter det slik at kritikken særlig gikk på hvordan dokumentasjonen ble oppbevart. Det gjorde det vanskelig å se at alle opplysninger loven krever er innhentet, og om informasjonen oppbevares og eventuelt blir slettet i samsvar med lovens krav, slik DnR vurderte det.

Selskapets retningslinjer og rutiner for etterlevelse av hvitvaskingslovgivningens plikter ble deretter endret. Spesielt gjelder det oppbevaringspliktige opplysninger etter hvitvaskingslovgivningen, og det er presisert krav om at all slik informasjon skal ligge i selskapets system for kundeinformasjon.

#### *5.1 Innhenting av og behandling av personopplysninger mv.*

Finanstilsynets gjennomgang av revisjonsdokumentasjon på enkeltoppdrag viste at informasjon som er oppbevaringspliktig etter hvitvaskingsloven, delvis kan være lagret på revisjonsfil for enkeltår eller i kundesystemet. Det gjaldt eksempelvis spørsmål om fysisk person var politisk eksponert mv., jf. hvitvaskingsloven § 18. Videre var det usikkerhet om det alltid er registrert adresse og fødselsnummer mv. for fysiske personer, jf. hvitvaskingsloven § 13 første ledd, jf. § 12 første ledd bokstavene b og c. Finanstilsynet presiserer at forholdet er alvorlig.

Selskapet må sikre seg at retningslinjene og rutinene praktiseres enhetlig, slik at hvitvaskingslovens krav til oppbevaring blir oppfylt. Det vises spesielt til hvitvaskingsloven §§ 30 – 33. Gjennomgang av dokumentasjon for kundekontroll mv. for nye revisjonsoppdrag etter at selskapet endret sine retningslinjer, underbygger at revisjonsselskapet nå etterlever kravene. Revisjonsselskapet må imidlertid forsikre seg om at kravene er oppfylt også for oppdrag inngått før rutinene for å oppbevare informasjon etter hvitvaskingsloven ble endret. Slik gjennomgang må være fullført senest samtidig med fortsettelsesvurderingen høsten 2020.

#### *5.2 Risikovurdering og -klassifisering etter hvitvaskingslovgivningen*

Selskapet har retningslinjer som tilsier at selskapet ikke skal påta seg oppdrag med høy risiko, jf. hvitvaskingsloven § 17. Likevel har man enkelte oppdrag innenfor bransjer som anses å innebære høy risiko (se eksempelvis Nasjonal risikovurdering). Revisjonsselskapet har likevel konkludert med lav eller middels risiko for alle oppdrag.

Etter Finanstilsynets syn er det likevel en presumsjon for at oppdrag innenfor slike bransjer, innebærer forhøyet risiko. Noen annen konklusjon må etter Finanstilsynets mening bygge på en konkret vurdering av forhold som avviker fra det som er normalt i andre foretak i samme bransje, og som gjør at risikoen reelt er lavere. Etter Finanstilsynets syn er det ikke tilstrekkelig at dette begrunnes i forhold som at man har kjent kunden i lang tid og at daglig leder og aksjonærer har høy integritet mv., uten å kunne vise til andre særlige forhold.

Finanstilsynet mener at revisjonsselskapets begrunnelse for å vurdere slike oppdrag med lav risiko, i flere tilfeller var for generell. Etter Finanstilsynets syn er dette ikke i samsvar med krav som kan utledes etter hvitvaskingsloven, for å anse slike oppdrag med annet enn høy risiko. Dette utgjør et brudd på dokumentasjonskravet etter hvitvaskingsloven § 30 første ledd jf. § 17.

#### *5.3 Revisjonsselskapets tiltak for etterlevelse av hvitvaskingsloven*

I tilsvar på foreløpig tilsynsrapport redegjør revisjonsselskapet for tiltak som er iverksatt for etterlevelse av hvitvaskingsloven. Revisjonsselskapet har utarbeidet retningslinjer for lagring av lovpålagt dokumentasjon etter hvitvaskingsloven og oppdragsansvarlige revisorer skal gjennomgå sine kundeporteføljer for å vurdere risikoklassifiseringen. Det iverksettes oppgaver og frister i deres kundesystem for å kunne overvåke at dokumentasjonskravet etter hvitvaskingsloven er overholdt.

## 6. Finanstilsynets gjennomgang av revisjonsutførelsen

Finanstilsynet valgte oppdrag hvor revisjonsberetning for regnskapsåret 2019 var avgitt, for kontroll.

Følgende oppdrag ble vurdert:

- Bilforhandler (oppdrag A)
- Transporttjenester (oppdrag B)
- IT- drift og supportvirksomhet (oppdrag C)
- Butikkhandel (oppdrag D)
- Entreprenør (oppdrag E)
- Tjenestebedrift innenfor næringsmiddelrenhold (oppdrag F)
- Anleggsvirksomhet (oppdrag G)
- Utleie av fast eiendom (oppdrag H)
- Eiendomshandel- og utleie (oppdrag I)
- Bilverksted (oppdrag J)
- Bygningsrengjøring (oppdrag K)
- Utleie av fast eiendom (oppdrag L)
- Kokke- og serveringstjenester (oppdrag M)
- Utleie av fast eiendom (oppdrag N)
- Hovedkontortjenester og tjenesteyting (oppdrag O)
- Eiendomsmegling (oppdrag P)- akseptvurdering av nytt oppdrag
- Investerings tjenester (oppdrag Q)- akseptvurdering av nytt oppdrag
- Anleggsgartner (oppdrag R)- akseptvurdering av nytt oppdrag

Oppdrag P-R var nye for revisjonsselskapet fra og med regnskapsåret 2019 og akseptvurdering ble vurdert som del av Finanstilsynets kontroll.

Manglene avdekket under tilsynet presenteres i det følgende.

### 6.1 Risikovurdering, angrepsvinkel og revisjonsplan

For oppdrag A-N har revisor benyttet et standardisert opplegg med en tabell, som ledd i utførelse og dokumentasjon av risikovurderingshandlinger. For samtlige regnskapsposter i tabellen, med tilhørende regnskapspåstander, er iboende risiko satt til lav og kontrollrisiko til høy.

Revisor har ikke dokumentert å ha identifisert og vurdert risikoene for vesentlig feilinformasjon, i samsvar med ISA 315 punkt 25-28. Det er for eksempel et vanlig utgangspunkt at ledelsens overstyring av den interne kontrollen og inntekter utgjør en særskilt risiko, jf. ISA 315 punkt 25 (a) og ISA 240 punkt 26 og 31.

I utførte revisjonshandlinger gjenspeiles ikke den dokumenterte risikovurderingen i planleggingsfasen fullt ut for oppdrag A-N. Finanstilsynet ser at det for regnskapslinjer er blitt gjennomført revisjonshandlinger for å verifisere som minimum eksistens på balanse, eller fullstendighet og gyldighet på resultatkontoer. Videre revisjonshandlinger fremstår å dekke antatte og faktiske risikoer, jf. ISA 240 punkt 28-33 og ISA 330 punkt 5-6.

Forholdene anses som er brudd på revisors plikter etter revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 315 punkt 25-28 og 32.

For oppdrag G inneholdt revisjonsberetning 2018 et forbehold i konklusjonen om registrering og dokumentasjon, da "*Selskapet har levert mangelfull dokumentasjon av selskapet balanse og bokførte opplysninger etter bokføringsloven §§ 10 og 11*". Revisor kommuniserte også forholdet til foretaket gjennom nummerert brev. Til tross for dette har revisor i 2019 ikke vurdert risikoen for vesentlig feilinformasjon til å være høy eller særskilt for noen regnskapsposter. Det følger av ISA 315 punkt 28 bokstav b, jf. punkt 25 at revisor skal vurdere om det foreligger vesentlig økonomisk, regnskapsmessig eller annen utvikling som krever spesiell oppmerksomhet.

Finanstilsynet mener at revisor skulle dokumentert begrunnelsen for hvorfor risikovurderingen ikke er endret for 2019.

### 6.2 Mislighetsrisiko

For oppdrag A til N har ikke revisor i den dokumenterte risikovurderingen oppfylt kravene etter ISA 240 punkt 24-27, om å vurdere mislighetsfaktorene og reelt identifisere og vurdere risikoene for vesentlig feilinformasjon som skyldes misligheter. Risikofaktorer som motivasjon/ press, mulighet eller holdninger til misligheter fremstår ikke å være vurdert, og for majoriteten av kontrollerte oppdrag fremkommer det ikke om det er gjennomført diskusjoner innad i revisjonsteamet tilknyttet mislighetsrisiko, eller hva som har vært gjenstand for diskusjon i teamet. Revisor plikter å dokumentere sin begrunnelse for hvorfor ikke det ikke foreligger mislighetsrisiko knyttet til inntekter, jf. ISA 240 punkt 47.

Finanstilsynet presiserer at revisors tidligere erfaring med ledelsens ærlighet og integritet ikke skal tas hensyn til ved vurdering av om det foreligger mislighetsrisiko jf. ISA 240 punkt 12. Revisor skulle ha dokumentert motivasjon/ press, mulighet eller holdninger til misligheter i tråd med ISA 240 punkt 44-46.

Forholdet anses som et brudd på revisors plikter etter revisorloven § 5-2 første og annet ledd jf. ISA 240 punkt 12, 24-27 og 44-47.

### 6.3 Stikkprøver i revisjonen

For oppdrag A til N har revisor innhentet revisjonsbevis ved å benytte stikkprøver på flere regnskapslinjer i revisjonen. Det er blant annet benyttet stikkprøver ved innhenting av revisjonsbevis for salgsinntekter, varekostnader, lønnskostnader og andre driftskostnader. Det kommer frem i arbeidspapirene at det er testet utvalgte bilag, for flere konti og en stor andel av populasjonen. Revisor har imidlertid ikke dokumentert sin begrunnelse for valgt utvalgsstørrelse eller hvordan bilagene er valgt ut, med unntak av utvalgsstørrelser for oppdrag M. For oppdrag A, C, E, K og M skriver revisor at utvalgsenhetene er foretatt ved skjønn, og ikke tilfeldig. Grunnet dette vil det kontrollerte utvalget ikke kunne anses som representativt for hele populasjonen i de aktuelle tilfellene.

Det er vesentlige mangler ved måten stikkprøvene er utført på. Det medfører usikkerhet knyttet til om de gir et akseptabelt grunnlag for konklusjoner om populasjonen som er testet. Finanstilsynet viser til revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 530 punkt 6-15 og revisorloven § 5-3 første ledd jf. ISA 230 punkt 8.

## 6.4 Revisjon av inntekter

### 6.4.1 Fullstendighet av inntekter

Revisjonsklient B driver med levering av kran- og transporttjenester, hvor dagsrapporter som fylles ut av foretakets førere danner grunnlaget for inntektsføring. For å revidere fullstendigheten av inntektene har revisor kontrollert et utvalg av dagsrapportert mot tilhørende utgående faktura. Revisor har ikke begrunnet utvalgsstørrelsen eller utvelgelsesmetoden. Under tilsynet forklarte revisor at utvalgsstørrelsen er fastsatt basert på profesjonelt skjønn og at utvalgsmetoden er tilfeldig. Revisor gikk ikke nærmere i detalj om vurderingen bak utvalgsstørrelsen. Revisor forklarte også at beløpene på dagsrapportene er rimelighetsvurdert, men at dagsrapportene ikke ble kontrollert mot avtale eller annen underdokumentasjon.

For oppdrag B har revisor heller ikke kontrollert at fakturaene er blitt bokført, eller foretatt en avstemming av samlet inntekt i fakturasystemet mot samlet bokført inntekt. Revisor uttaler under det stedlige tilsynet manglende overføring fra faktureringsystemet ville blitt avdekket gjennom kreditposter i kunderskontroen.

For å revidere fullstendigheten av inntektene på oppdrag F (faste leveranser av hygieneprodukter og tjenester) har revisor foretatt følgende handlinger:

1. Avstemming av 50% av alt salget i selskapet mot de største kundene. Dette ble foretatt ved bekreftelse av kundefordringer pr 31.12.2019 gjennom utsendte saldoforespørsler. Dette utgjør kontroll av inntektenes gyldighet, ikke deres fullstendighet.
2. Kontroll av 2 kundekontrakter mot utgående fakturaer. Revisor har ikke dokumentert hvilke måneder som er kontrollert, eller begrunnet om et utvalg av to kontrakter utgjør et tilstrekkelig stort utvalg. Under det stedlige tilsynet erkjente revisor dette forholdet.
3. En bruttofortjenesteanalyse, med sammenligning mot året før. Revisor har ikke oppfylt kravene i ISA 520 punkt 5, herunder (1) vurdere om analysen egner seg som en revisjonshandling i dette tilfellet, (2) fastsette en forventningsverdi for analysen, og (3) fastsette hva revisor anser som et akseptabelt avvik mellom forventet og faktisk resultat. Som følge av dette er analysen ikke anvendbar som en revisjonshandling for å innhente revisjonsbevis.
4. Revisor skriver i revisjonsverktøyet at "En del av oppdragene (kontraktene) er så store, at dersom man her skulle glippe ved fakturering, ville det gitt utslag som ledelsen og styret på sine gjennomganger av regnskapet ville plukket opp umiddelbart". Revisor har ikke understøttet dette med underliggende revisjonshandlinger og dokumentasjon.

For å revidere fullstendigheten av inntektene på oppdrag G har revisor foretatt en avstemming av samlet fakturajournal mot bokført salg. Det foreligger ingen dokumentasjon på at revisor har kontrollert fakturagrunnlag mot utgående fakturaer, eller på en annen måte kontrollert at det som skal faktureres til kunde er blitt fakturert. Under det stedlige tilsynet forklarte revisor at ingen slik handling er blitt gjennomført. Finanstilsynets vurdering er at revisor ikke har planlagt eller utført tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonshandlinger, eller innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis, for fullstendigheten av inntektene.

For oppdrag B, F og G er Finanstilsynets vurdering at revisor ikke har planlagt eller utført tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonshandlinger for fullstendigheten av inntektene. Forholdet

vurderes å være et alvorlig brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 330 punkt 5 flg., ISA 500 punkt 6 og ISA 200 punkt 17.

#### 6.4.2 Periodisering av inntekter

For å kontrollere periodiseringen av inntekt for oppdrag B, E, F og G har revisor sett på fakturaer for 2020 og om noen av disse angår 2019. Hvilke eller hvor mange fakturaer som er kontrollert, er ikke dokumentert. Finanstilsynets syn er at revisjonen av inntektenes periodisering ikke er tilstrekkelig dokumentert, jf. kravene i revisorloven § 5-2 annet ledd, § 5-3 første ledd jf. ISA 230 punkt 8.

#### 6.5 Bokføringslovens krav til prosjektregnskap

Oppdrag G gjelder en entreprenørvirksomhet med plikter til å føre prosjektregnskap for alle "prosjekter der anbudspris eller anslått omsetningsverdi overstiger kr 300. 000 eksklusive merverdiavgift", jf. bokføringsforskriften § 8-1-3. Det følger av ISA 250 punkt 13 at revisor må innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for at foretaket overholder dette kravet. Foretaket har flere prosjekter der anbudsprisen overstiger beløpet, men revisor forklarte under det stedlige tilsynet at foretaket ikke utarbeider prosjektregnskap for noen av prosjektene. Revisor ga også uttrykk for at mangelen ikke er blitt tatt opp med foretaket. Finanstilsynet presiserer at eventuelt avdekkede lovbrudd skal kommuniseres jf. revisorloven § 5-4 om nummererte brev jf. ISA 260

Finanstilsynet vurderer dette å være et grovt brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, og § 5-4 jf. ISA 250 punkt 13 og ISA 260 punkt 16

#### 6.6 Analytiske substanshandlinger

Revisor har for oppdrag A-F og I-N benyttet analytiske substanshandlinger i revisjonen av inntekter, lønnskostnader og andre driftskostnader. For flere av oppdragene er analysene som er anvendt en rimelighetsvurdering av bokført beløp. Revisor har imidlertid ikke fastsatt en konkret forventningsverdi for de nevnte analysene, eller hva som anses som akseptabelt avvik. En slik rimelighetsvurdering er ikke alene egnet til å gi tilstrekkelig revisjonsbevis for relevant regnskapslinje og påstand. Forholdet vurderes å være et brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 520 punkt 5.

Revisor må også forbedre dokumentasjonen av vurderinger som under planleggingen av revisjonen gjøres basert på analyse jf. ISA 315 punkt 6b. Tilsvarende gjelder analytiske handlinger revisor utfører mot slutten av revisjonen, og som hjelper revisor å utarbeide en overordnet konklusjon om hvorvidt regnskapet er konsistent med revisors forståelse av enheten, jf. ISA 520 punkt 6.

#### 6.7 Tappt aksjekapital og fortsatt drift

For oppdrag O var egenkapitalen negativ med MNOK 30 ved utgangen av 2019, mot negativ med MNOK 29,8 i 2018, med gjeld til aksjonær på MNOK 30,4 begge år.

Revisor har avgitt normalberetning for 2019, som for regnskapsårene 2016, 2017 og 2018. Revisor har i sitt arbeidspapir for egenkapital og fortsatt drift lagt til grunn ledelsens forklaring. Ledelsen har opplyst at selskapet har investeringer i datterselskap som vil gi avkastning de kommende år og tilføre selskapet likviditet og bygge opp egenkapitalen.

Revisor kan ikke akseptere styrets redegjørelse av grunnlaget for fortsatt drift uten å etterprøve de forutsetninger ledelsen har til fortsatt drift, jf. ISA 570 punkt 12. Ledelsen har handleplikt ved tapt aksjekapital i tråd med aksjeloven § 3-5. Revisor har ikke dokumentert å ha vurdert om tiltak loven krever ved inntrådt handleplikt, er gjennomført.

ISA 570 punkt 16 krever at revisor innhenter tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for å fastslå om det foreligger vesentlig usikkerhet knyttet til hendelser eller forhold som kan skape tvil av betydning om enhetens evne til fortsatt drift.

Finanstilsynets mener revisor ikke har innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis knyttet til investeringene og deres sannsynlige avkastning, samt styrets handleplikt ved tapt aksjekapital for å kunne konkludere på fortsatt drift. Finanstilsynet viser til revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 570 punkt 10-14.

Revisor skulle sendt nummerert brev til foretaket, i tråd med revisorloven § 5-2 fjerde ledd nummer 4 jf. § 5-4 og revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 260 punkt 16 bokstav d. Revisor skulle videre avgitt en revisjonsberetning med modifikasjoner i konklusjonen, jf. ISA 705 punkt 6, fordi egenkapitalen er tapt og fremstår som uforsvarlig ut fra risikoen ved og omfanget av virksomheten i selskapet, og styrets handleplikt har inntruffet.

Det følger videre av revisorloven § 7-1 første ledd at: *"Revisor har plikt til uten ugrunnet opphold å si fra seg oppdraget som revisor for en revisjonspliktig når revisoren under sitt arbeid har avdekket og påpekt vesentlige brudd på lov og forskrifter som den revisjonspliktige er underlagt, og den revisjonspliktige ikke iverksetter nødvendige tiltak for å rette på forholdet."* Revisor kan ikke unndra seg denne plikten gjennom ikke å påpeke slike lov- og forskriftsbrudd. Revisor uttalte under tilsynet at fratreden ikke har vært vurdert, da foretaket har investeringer og innlån fra aksjonærene som sikrer fortsatt drift.

Finanstilsynet mener revisor ikke har overholdt sine plikter etter revisorloven § 5-4, jf. revisorloven § 5-2 fjerde ledd og revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 570 punkt 10-14. Finanstilsynet vurderer forholdet som et grovt pliktbrudd.

### 6.8 Revisjonsberetning

For oppdrag G har revisor i revisjonsberetningen for 2019 konkludert med at ledelsen har oppfylt sin plikt til å sørge for ordentlig og oversiktlig registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Revisjonsberetningen for 2018 inneholdt en negativ konklusjon om registrering og dokumentasjon, der det blant annet var *"mangelfull dokumentasjon av selskapets balanse og bokførte opplysninger etter bokføringsloven §§10 og 11"*.

Revisor uttaler under tilsynet at det var stort fokus på opprydding i 2019 for å avgi et årsregnskap som gir et rettviseende bilde. Verken revisor eller foretaket har vurdert om det foreligger plikt til å utarbeide prosjektregnskaper, som nærmere omtalt i punkt 6.5.

Finanstilsynets syn er at revisor, når det fortsatt foreligger lovbrudd ikke kan konkludere med at det er opparbeidet tilstrekkelig sikkerhet for revisors uttalelse i revisjonsberetningen for 2019. Det foreligger et alvorlig brudd på revisorloven § 5-6 fjerde ledd jf. § 5-2 annet ledd jf. ISAE 3000 punkt 10.



### 6.9 Avtalte kontrollhandlinger- Engasjementsbrev

For oppdrag K har revisor gjennomført avtalte kontrollhandlinger knyttet til skattefunn, uten at det fremkommer av engasjementsbrevet at slike kontrollhandlinger skal gjennomføres. Det vises til kravet om at det skal foreligge en forståelse for de kontrollhandlinger og vilkårene for oppdraget, jf. ISRS 4400 punkt 9.

### 6.10 Revisjonsbevis

For oppdrag E (prosjektselskap) har revisor støttet sin revisjon av blant annet inntekter fra prosjektene på ledelsens uttalelser. Det er ikke innhentet dokumentasjon som underbygger at uttalelsene fra ledelsen er nøyaktige, presise og fullstendige. En uttalelse fra ledelsen eller ledelsens ekspert er ikke alene tilstrekkelig revisjonsbevis, før dette etter omstendighetene er tilstrekkelig etterprøvd og vurdert av revisor å må underbygges.

Finanstilsynet finner ikke at revisor har innhentet tilstrekkelig revisjonsbevis ved bruk av uttalelser fra ledelsen. Det vises til revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 500 punkt 7 og 9.

### 6.11 Dokumentasjon

Revisors dokumenterte risikovurdering i planleggingsfasen for oppdrag A til N gjenspeiler ikke risikoene som revisor har lagt til grunn ved fastleggelse av type, tidspunkt og omfang, og utførelse av revisjonshandlinger. Revisors dokumentasjon av videre revisjonshandlinger er også mangelfull på flere områder som også er omtalt i punktene ovenfor. Det gjør det vanskelig å se hva revisors kontroll faktisk har gått ut på, omfanget av revisors kontroller, og hvordan handlingene gir revisjonsbevis. For oppdrag F, G og K- N, er det gjennomført vugge-til-grav-tester, uten at det er dokumentert hvilket utvalg som er kontrollert. For oppdrag B, er periodisering av leverandørgjeld kontrollert sammen med regnskapsfører i 2020, men det fremkommer ikke hvilke leverandørfakturaer som er kontrollert.

Revisors dokumentasjon for planleggingen av revisjonen og utførte kontroller, herunder ved bruk av analyse og stikkprøver, oppfyller ikke fullt ut kravene etter revisorloven.

Det vises til revisorlovens krav til å dokumentere revisjonen på en måte som gjør at denne kan etterprøves og som er tilstrekkelig til å underbygge revisors konklusjoner, jf. revisorloven § 5-3 første ledd. Det vises videre til revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 230 punkt 6 flg.

### 6.12 Akseptvurdering

I forkant av aksept av nytt revisjonsoppdrag (oppdrag Q) rettet revisor en forespørsel til forrige revisor. Revisor har dokumentert å ha innhentet nummerert brev sendt til foretaket av forrige revisor, men har ikke dokumentert tidligere revisors svar på henvendelsen. Revisor opplyser i møte med Finanstilsynet at medarbeider på revisjonsoppdraget hos forrige revisor er en bekjent og at henvendelsen ble besvart på telefon. Det er ikke dokumentert at en slik telefonsamtale er gjennomført eller hva som ble diskutert. Dette må også anses som brudd på revisorloven § 7-2 første ledd, da det er krav om at ny revisor skal motta skriftlig svar fra forrige revisor.

Finanstilsynet er forelagt kopi av engasjementsavtale og villighetserklæring datert 4. desember 2019, samt dokumentasjon på tilbudet sendt på revisjonsklienten. De dokumenterte vurderingene i henhold til ISA 220 punkt 12, er datert 9. desember. Disse er godkjent av medarbeider på oppdraget

i revisjonsprogrammet. Det fremkommer ikke at de er godkjent av oppdragsansvarlig revisor. Under tilsynet forklarte revisor at slike vurderinger gjøres løpende før man vurderer å sende tilbud, ofte i møte med kunden. Videre forklarte revisor at det ikke er mulig å dokumentere i revisjonsprogrammet før det er signert oppdragsavtale med kunden og revisjonsfil opprettes.

Akseptvurderingen må dokumenteres før revisor aksepterer oppdraget. Selv om ingen revisjonsfil er opprettet før oppdraget er akseptert, må revisor fortsatt dokumentere og datere at vurderingene er gjort i selskapets system for kundeinformasjon. Finanstilsynet finner at forholdet er et brudd på revisorloven § 7-2, jf. § 5-2 annet ledd jf. ISA 220 punkt 12.

## **7. Finanstilsynets oppsummering**

Finanstilsynets deler DnRs oppfatning av at de feil og mangler DnR avdekket var av en slik art at de kunne gi grunnlag for å varsle vedtak om tilbakekall av godkjenning som oppdragsansvarlig revisor.

Finanstilsynet finner det sterkt kritikkverdig at revisjonsselskapet fremdeles ikke hadde gjennomført sykliske inspeksjoner av oppdrag i henhold til kravene i ISQC1.

Revisjonsselskapet har heller ikke oppfylt pliktene etter hvitvaskingsloven og dette vil kunne danne grunnlag for vedtak om overtredelsesgebyr, jf. hvitvaskingsloven § 49. Finanstilsynet vil på et senere tidspunkt vurdere om slikt vedtak skal fattes. Revisjonsselskapet vil i så fall motta eget varsel om dette.

Finanstilsynet forutsetter at den manglende oppfyllelsen av krav til ISQC1 og hvitvaskingsloven vil bli rettet omgående. I revisjonsselskapets tilsvarende til foreløpig tilsynsrapport er flere tiltak allerede iverksatt. Finanstilsynet bad i foreløpig tilsynsrapport at rapport etter syklisk inspeksjon høsten 2020 blir oversendt Finanstilsynet innen 1. desember 2020. Revisjonsselskapet bekrefter i sitt tilsvarende at rapporten for gjennomført kvalitetskontroll blir oversendt etter gjennomføring.

Det er lovens system at historiske forhold skal danne grunnlag for å vurdere revisors fremtidige yrkesutøvelse. I denne saken er det avdekket svikt på flere områder som er sentrale i revisjonsutførelsen og for revisorrollen. Revisor har benyttet den korte perioden mellom DnR's kontroll og Finanstilsynets tilsyn å utbedre påpekte svakheter. At dette har skjedd, viser at revisor har vilje og evne til å innrette seg etter de kravene som følger av revisorlovgivningen. Kvalitetsforbedring er en løpende prosess. Svakheter ble også avdekket ved dette tilsynet, særlig vurdering av særskilt risiko og dokumentasjon av utførte revisjonshandlinger. For ett av oppdragene ble det avdekket grove brudd på bokføringsloven uten at dette var påpekt av revisor og for ett annet oppdrag var det grove brudd ved revisors plikter ved tappt aksjekapital og revisjon av vurderingen av fortsatt drift.

Finanstilsynet anmodet i foreløpig tilsynsrapport at revisjonsselskapet utarbeidet en handlingsplan for å ytterligere forbedre revisjonskvaliteten og da særlig knyttet opp mot virksomhetsforståelse, inntektsrevisjon. Revisjonsselskapet redegjør for flere tiltak hvor blant annet workshops og årlig bruk av ekstern kvalitetskontroll står sentralt.

Finanstilsynet tar iverksatte tiltak til etterretning og legger videre til grunn at revisjonsselskapet unngår at de avdekkete svakhetene videreføres i andre oppdrag og senere år.

For Finanstilsynet

Anders Grini  
senior tilsynsrådgiver

Olav Pettersen  
seniorrådgiver

*Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.*