



Revisjonsselskapet Jøntvedt AS
Nygårdsveien 20a
1400 SKI

VÅR REFERANSE
19/1258

DERES REFERANSE

DATO
05.07.2019

Merknader (endelig rapport) etter stedlig revisortilsyn

Det vises til stedlig revisortilsyn 26.-28. februar 2019, Finanstilsynets brev datert 14. mai 2019 med foreløpige merknader etter tilsynet og revisjonsselskapets svar i epost 2. juli 2019.

1. Innledning og avgrensning

Bakgrunn for tilsynet er at Skatt Øst har innrapportert revisjonsselskapet til Finanstilsynet. Tilsynet er avgrenset til å vurdere revisjonen av sju aksjeselskap omfattet av innrapporteringen.

Det er revisjon for regnskapsårene 2015-2017 Finanstilsynet har vurdert. Kontrollen er konsentrert om vesentlige og risikofylte poster i revisjonsklientenes regnskaper.

2. Den vurderte revisjonen

Selskapene inngår i samme konsern. Revisors utgangspunkt er at revisjonen av hvert enkelt selskap i konsernet er et enkeltstående oppdrag. Revisor har notert seg regelverk som kan ha betydning for regnskapet for og revisjonen av det enkelte konsernselskapet. Som ledd i planleggingen av revisjonen har revisor dokumentert en kortfattet beskrivelse av den enkelte enhet og dens omgivelser, og vurdert risikoer. Revisor har konkludert med at det er knyttet særskilt risiko til inntektsføring. Revisor vurderer også at det knytter seg risiko til at innkjøpte varer og tjenester ikke brukes av og er relevante for virksomheten, og transaksjoner med nærstående parter. Revisors angrepsvinkel for videre handlinger for å håndtere anslåtte risikoer, var primært substanskontroller.

3. Finanstilsynets vurderinger

3.1 Kunnskap om virksomheten, herunder den interne kontrollen

Revisor må opparbeide seg nødvendig kunnskap om foretaket som revideres og dets omgivelser, for å kunne gjennomføre revisjonen, jf. revisorloven § 5-2 annet ledd og ISA 315.

To datterselskap har en sentral rolle i driften i konsernet. Kun i revisjonsdokumentasjonen for disse to selskapene er tjenester de leverer til andre selskap i konsernet forklart. Finanstilsynet mener revisor skulle trukket inn "administrasjonsselskapenes" funksjoner i den dokumenterte forståelsen av den enkelte enhet i konsernet og dennes omgivelser, herunder enhetens interne kontroll. For Finanstilsynet fremstår administrasjonsselskapene å ha sentral betydning for forståelse av internkontroll, kontrollmiljø, risikovurderingsprosesser og informasjonssystemer både for konsernet

som helhet, enkeltselskap og kontrollaktiviteter som er relevante for revisjonen. Det vises til ISA 315 punktene 11-24.

Revisor hadde ikke dokumentert sin vurdering av selskapenes regnskaps-, skatte- og avgiftsmessige behandling av prosjekter. Ut fra den sentrale betydning prosjekter har for virksomheten og den finansielle rapporteringen mener Finanstilsynet at det skulle vært gjort. Det skulle fremgått om revisor har tatt stilling til om foretakets prosjekter behandles som varelager eller som prosjekt i arbeid, og om det er krav til å utarbeide egne prosjektregnskap. Revisor har mye dokumentasjon om problemstillingen, blant annet kopi av en betenkning utarbeidet av et advokatfirma, men dette inngikk ikke i revisjonsdokumentasjonen, heller ikke gjennom henvisninger til hvor dette kunne finnes.

3.2 Risikovurdering, herunder særskilt risiko

Revisor skal identifisere og vurdere risikoene for vesentlig feilinformasjon på regnskapsnivå og på påstandsnivå for transaksjonsklasser, kontosaldoer og tilleggsopplysninger, jf. revisorloven § 5-2 annet ledd jf. ISA 315, spesielt punktene 25 og 26. Finanstilsynet mener revisors risikovurderinger er for overordnede, og ikke tilstrekkelig tilpasset risikoene som faktisk eksisterer. Finanstilsynet mener også at risikovurderingene var for lite knyttet til relevante regnskapspåstander, herunder hva som kan gå galt på påstandsnivå.

Risikovurderingene må knyttes til de spesifikke risikoene som eksisterer for enheten som revideres. Sviker dette kan det medvirke til at revisor ikke behandler alle relevante risikoer for vesentlig feilinformasjon i regnskapet, og ikke planlegger og utfører de revisjonshandlingene som revisor plikter å gjøre. At risikovurderingen blir for generell ut fra bransje og ikke knyttes direkte mot virksomheten som revideres, vil kunne føre til at de videre revisjonshandlingene ikke blir presise nok til å dekke risikoene for det konkrete oppdraget.

Et eksempel fra de konkrete oppdragene er at revisor har vurdert at transaksjoner mellom nærstående parter innebærer risiko. Revisor har ikke konkretisert denne risikoen. I dette tilfellet vil blant annet manglende eller mangelfull fakturering av tjenester som er levert mellom konsernselskap med virksomhet innenfor og utenfor merverdiavgiftsloven, eller feil prising av tjenestene, kunne medføre feil avgiftsberegning. Et annet eksempel er at inntektsføring er ansett som særskilt risiko. Igjen er ikke dette konkretisert nærmere. Bransjen har historisk sett vært utsatt for "svart arbeid"/arbeidslivskriminalitet, uten at dette er identifisert som risiko eller dokumentert nærmere vurdert av revisor som ledd i risikovurderingshandlingene.

3.3 Videre revisjonshandlinger og konklusjoner

Finanstilsynets syn er at mangler ved revisors identifisering og vurdering av risikoene for vesentlig feilinformasjon, har hatt som konsekvens at det ikke er planlagt å utføre videre revisjonshandlinger som fullt ut er tilpasset de faktiske risikoene.

Næringsdrivende som har kjøpt tjenester fra selvstendige næringsdrivende uten fast forretningssted i inntektsåret, skal rapportere betalinger til skatteetaten i året etter inntektsåret, jf. skatteforvaltningsloven § 7-10 bokstav e og skatteforvaltningsforskriften § 7-10-23 til § 7-10-25. Foretakene har ikke gjort dette i perioden. Revisor opplyser at konsernet etter revisors oppfatning har god kontroll på leveranser underleverandører, og at de foretar pliktige rapporteringer. Saken Skatt Øst har tatt opp må ifølge revisor ses på som et enkeltstående forhold hvor Skatt Øst fulgte opp en useriøs aktør. Konsernet satte i verk tiltak for å stoppe dette straks de ble oppmerksom på

forholdene. Uansett har revisor ikke dokumentert at det er utført revisjonshandlinger for å kontrollere at lovpålagt rapportering er foretatt. I tilknytning til særattestasjonen av skattemeldinger må revisor kontrollere at denne rapporteringsplikten er oppfylt. Etter Finanstilsynets syn må forholdet etter sin art anses som grovt brudd på revisors plikter etter revisorloven, herunder god revisjonsskikk. Opplysningene i denne oppgaven brukes av skatteetaten både i forbindelse med forhåndsutfylte skattemeldinger og for kontrollformål. Det vises til revisorloven § 5-2 annet ledd og ISA 250 punkt 14 (nå 15), spesielt bokstav a. Det vises videre til SA 3801, særlig punkt 17. I vurderingen er det også vektlagt at det er en bransje som er belastet med arbeidslivskriminalitet, en kjent risiko revisor skulle dekket med relevante revisjonshandlinger. Skatte- og avgiftsmessige forhold knyttet til skattemeldingen skal revideres med utgangspunkt i en lavere vesentlighetsgrense.

Under tilsynet identifiserte Finanstilsynet også andre forhold som etter Finanstilsynets syn burde ha vært behandlet nærmere og avklart i revisjonsdokumentasjonen. Det omfatter punkter Skatt Øst tar opp i sin innrapportering. Gjennomgang av revisjonsdokumentasjon for enkeltår og samtaler med oppdragsansvarlig revisor og revisjonsteam sannsynliggjorde imidlertid at revisor har foretatt relevante handlinger og vurderinger. Det er grunnen til at Finanstilsynet ikke har klassifisert disse forholdene som vesentlige brudd på revisors plikter, og ikke har omtalt dem nærmere.

3.4 Kommunikasjon med foretaket

Revisorloven § 5-2 fjerde ledd jf. § 5-4 krever at revisor skal påpeke en rekke angitte forhold opp i nummerert brev til den revisjonspliktiges ledelse.

Det har vært en del mangler i måten pliktige regnskapsopplysninger er dokumentert, som innebærer brudd på bokføringsloven § 4, om grunnleggende bokføringsprinsipper, og første ledd nr. 6 som krever at bokførte opplysninger skal være dokumentert på en måte som viser deres berettigelse, § 10 om dokumentasjon av bokførte opplysninger og § 11 om dokumentasjon av balansen mv. med tilhørende bestemmelser i bokføringsforskriften. Revisor har fulgt opp manglene både i møter med ledelsen og skriftlig, herunder med nummererte brev. Ifølge revisor har kvaliteten på grunnlagene for bokføringen i konsernet blitt bedre.

Revisor har også tatt konsernets praksis for styremøter og dokumentert formalisering av avgjørelser opp med ledelsen. Det foreligger protokoll for generalforsamlingene, men styrearbeid synes lite formalisert og dokumentert. Finanstilsynet mener at revisor burde ha tatt opp dokumentasjonen av styrearbeidet opp i nummerert brev, for å tydeliggjøre kravene og styrets ansvar.

3.5 Dokumentasjon

Revisjonen skal være dokumentert på en måte som er tilstrekkelig til å kunne underbygge revisors konklusjoner og gjøre disse etterprøvbare, jf. revisorloven § 5-3 første ledd. Forhold som tilsier at det kan foreligge misligheter eller feil, skal kunne dokumenteres særskilt med angivelse av hva revisor har foretatt seg i den anledning. Kravet til å dokumentere revisjonen, fremgår også av god revisjonsskikk, jf. revisorloven § 5-2 annet ledd, og ulike revisjonsstandarder, spesielt ISA 230. Revisjonsdokumentasjonen skal oppbevares på en ordnet og betryggende måte, jf. revisorloven § 5-5 og revisorforskriften § 5-1 første ledd. Det skal være mulig å skille ut dokumentasjonen knyttet til hvert enkelt oppdrag revisor har påtatt seg og å gjøre etterkontroll, jf. revisorforskriften § 5-1 tredje og fjerde ledd.

Finanstilsynet mener det er vesentlige mangler ved revisjonsdokumentasjonen, jf. omtale i punkter over. Gjennom samtaler underbygd av dokumentasjon fra revisjon av andre selskap i konsernet,

tidligere revisjoner av selskapene, epost mm. har revisor kunne sannsynliggjøre at forhold er vurdert. Finanstilsynet mener at manglene i revisjonsdokumentasjonen samlet sett må anses som et grovt brudd på revisors plikter etter revisorloven og god revisjonsskikk.

3.6 Revisors uavhengighet og objektivitet

Skatteetaten har i innrapporteringen til Finanstilsynet tatt opp at revisor har ytet tjenester/bistand til konsernet og til sentrale personer i konsernet, som gjør at det stilles spørsmål ved revisors uavhengighet og objektivitet. Dette omfatter også at revisor har vært registrert som kontaktperson i Skattekontorets innrapporteringssystem Skattefinn, og har hatt ulike tilganger.

Oppdragsansvarlig revisor redegjorde under tilsynet for tjenester og bistand utover revisjon som er ytet konsernet. Revisor hadde vært ukjent med Skattefinn og registreringen der. Finanstilsynet kan ikke konkludere med at det foreligger informasjon om at revisor har ytet tjenester eller har hatt roller som er i strid med revisorlovens bestemmelser om uavhengighet, objektivitet og etikk. På generelt grunnlag bemerker Finanstilsynet likevel at kravene til revisors uavhengighet, objektivitet og etikk, jf. revisorloven kapittel 4, er strenge. Brudd på bestemmelsene kan ha som konsekvens at revisor må fratse oppdragene.

4. Finanstilsynets oppsummerende merknader

Tilsynet er avgrenset til gjennomgang av revisjonen av sentrale selskap i et konsern. Det ble påvist mangler ved revisors:

- planlegging av revisjonen, herunder spesielt risikovurderingen,
- revisjonshandlinger knyttet til aktuelle risikoer, og
- avdekking og rapportering av forhold.

Etter Finanstilsynets vurdering utgjør mangler ved revisjonsdokumentasjonen og revisors manglende kontroller med innberetning av utbetalinger til selvstendig næringsdrivende uten fast forretningssted, grove brudd på revisors plikter.

Det fremgår av revisjonsselskapets tilsvarende svar at man ser at det har vært mangler ved revisjonen. Allerede mens det stedlige tilsynet pågikk ble det satt i verk tiltak for å rette på forholdene slik at disse ikke gjentar seg i virksomheten fremover. Finanstilsynet forutsetter at revisjonsselskapet fortsetter arbeidet for å sikre kvalitet i revisjonen.

For Finanstilsynet

Anders Grini
tilsynsrådgiver

Jo-Kolbjørn Hamborg
spesialrådgiver

Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.