



**VÅR REFERANSE**  
17/3871

**DERES REFERANSE**

**DATO**  
24.01.2018

## Vedtak om tilbakekall av autorisasjon som regnskapsførerselskap

### 1. Sakens bakgrunn

Finanstilsynet gjennomførte stedlig tilsyn 4. mai 2017 med regnskapsførervirksomheten som drives i det autoriserte regnskapsførerselskapet [REDAKTERT]. Årsaken til tilsynet var en innrapportering fra en av regnskapsførerselskapets oppdragsgivere.

Det stedlige tilsynet avdekket alvorlige mangler i regnskapsførervirksomheten. Finanstilsynet har heller ikke mottatt etterspurt dokumentasjon etter gjentatte henstillinger.

Varsel om vedtak om tilbakekall av selskapets autorisasjon som regnskapsførerselskap ble sendt i brev 23. oktober 2017. Frist for kommentarer til varselet var 20. november 2017. Finanstilsynet har ikke mottatt noen tilbakemelding. Finanstilsynet har derfor konkludert med at det varslede vedtak om tilbakekall av selskapets autorisasjon som regnskapsførerselskap skal fattes.

Regnskapsførerselskapet hadde på tilsynstidspunktet ca. 20 regnskapsføringsoppdrag. Omsetningen i 2016 var på om lag kr 961 000,- og selskapet hadde på tilsynstidspunktet en deltidsansatt i tillegg til daglig leder.

Under det stedlige tilsynet kontrollerte Finanstilsynet om regnskapsførervirksomheten ble drevet i samsvar med de kravene som stilles, herunder om oppdragene gjennomføres i samsvar med god regnskapsføringsskikk. Også etterlevelsen av regnskapsloven, bokføringsloven og annen relevant lovgivning ble kontrollert. Finanstilsynet kontrollerte om risikovurderingen er tilpasset virksomheten, at risikoene er håndtert på en forsvarlig måte og at rapportering har skjedd, jf. forskrift om risikostyring og internkontroll. Regnskapsførerselskap har en viktig oppgave knyttet til å hindre eller avdekke økonomisk kriminalitet. Tilsynet dekket derfor også selskapets oppfyllelse av pliktene etter hvitvaskingslovgivningen.

Under det stedlige tilsynet var det vanskelig for Finanstilsynet å få tilgang til dokumentasjon, både dokumentasjon som gjaldt for regnskapsførerselskapets egne forhold og oppdragsdokumentasjon. Det ble avtalt at etterspurt dokumentasjon skulle sendes inn umiddelbart etter tilsynet. Finanstilsynet mottok noe av dokumentasjonen den 9. mai. Finanstilsynet prøvde å oppnå kontakt

med daglig leder i regnskapsførerselskapet pr. telefon ved to anledninger og purret igjen på opplysninger pr. e-post den 18. mai. 26. mai ble noe mer av etterspurt dokumentasjon innsendt, men ikke alt.

I Finanstilsynets foreløpige merknader og rapport etter tilsynet ble det bedt om at manglende dokumentasjon ble innsendt for å kunne kontrollere om virksomheten drives i henhold til gjeldende regelverk innen 21. august 2017. Finanstilsynet har ikke mottatt etterspurt dokumentasjon, og har heller ikke mottatt annen tilbakemelding fra regnskapsførerselskapet.

## 2. Rettslig grunnlag

Det følger av finanstilsynsloven § 3 at Finanstilsynet skal se til at autoriserte regnskapsførere og regnskapsførerselskaper driver sin virksomhet på en hensiktsmessig og betryggende måte i samsvar med lover og regler. Finanstilsynet skal gjøre de undersøkelser det finner nødvendig og foretak under tilsyn plikter å gi Finanstilsynet alle opplysninger og dokumentasjon som måtte bli krevet og skal gi tilgang til alle opplysninger mv som Finanstilsynet måtte kreve.

Hjemmel for vedtak om tilbakekall av autorisasjon som regnskapsførerselskap fremgår av regnskapsførerloven § 7 andre ledd:

*"Finanstilsynet skal kalle tilbake autorisasjon som regnskapsførerselskap dersom selskapet ikke lenger oppfyller kravene i § 6 første ledd (---)."*

Regnskapsførerloven § 6 første ledd lyder:

*"Autoriserte regnskapsførerselskaper skal:*

- 1. ha en daglig leder som er autorisert regnskapsfører,*
- 2. ha som formål å føre regnskap for andre,*
- 3. være økonomisk vederheftig,*
- 4. ha fast kontorsted i Norge."*

Regnskapsførerloven § 7 tredje ledd nr. 2 lyder:

*"Finanstilsynet kan kalle tilbake autorisasjon som regnskapsfører dersom regnskapsføreren anses uskikket fordi vedkommende (---)*

- 2. grovt eller gjentatte ganger har overtrådt regnskapsførers plikter etter lov eller forskrift."*

Regnskapsførerloven § 7 fjerde ledd lyder:

*"Finanstilsynets adgang til å kalle tilbake autorisasjonen etter tredje ledd gjelder tilsvarende for regnskapsførerselskaper."*

Etter Finanstilsynets syn er vilkårene for å tilbakekalle regnskapsførerselskapets autorisasjon oppfylt.

### 3. Regnskapsførerloven § 7 tredje ledd nr. 2, jf. fjerde ledd

#### 3.1 Om overtredelse av regnskapsførerselskapets plikter

Et vilkår for tilbakekall etter § 7 fjerde ledd, jf. tredje ledd nr. 2, er at det foreligger overtredelser av regnskapsførerselskapets plikter etter lov eller forskrift. Også overtredelser av annen lovgivning enn regnskapsførerlovgivningen, vil kunne danne grunnlag for vedtak om tilbakekall av autorisasjon som regnskapsførerselskap.

Det er uten betydning om lovbruddet er straffesanksjonert. Dette kommer til uttrykk i forarbeidene til den likelydende bestemmelsen i revisorloven. Forarbeidene til revisorloven er derfor av betydning også for forståelsen av regnskapsførerloven.

#### 3.2 Om "grove" overtredelser av regnskapsførerselskapets plikter

Finanstilsynet har gjort en konkret vurdering av hvilke av de avdekkede lovbruddene som må anses som "grove". I vurderingene er det tatt utgangspunkt i lovforarbeidene. Fra Ot. prp. nr. 75 (1997-98) om lov om revisjon og revisorer s. 111-112 siteres:

*"Det må kreves en kvalifisert overtredelse av revisors plikter for at overtredelsen skal anses som grov. Det må foretas en konkret vurdering hvor bl.a. arten og betydningen av den overtrådte plikt og revisors subjektive forhold må spille inn. Departementet legger for øvrig til grunn at momenter som etter gjeldende rett er relevante ved skillet mellom simpel og grov uaktsomhet, vil kunne være relevante momenter ved vurderingen av overtredelsens grovhet."*

I vurderingen av om arten og betydningen av selskapets pliktbrudd tilsier at det må anses som grovt, har Finanstilsynet også sett hen til viktigheten av at regnskapsførerselskaper selv etterlever regler som gjelder for virksomheten. Det enkelte regnskapsførerselskap er avhengig av tillit hos offentlige myndigheter og andre for å kunne ivareta oppdragsgivernes interesser på en hensiktsmessig måte. Også tilliten til regnskapsførerbransjen vil kunne svekkes dersom ikke autoriserte regnskapsførerselskaper følger egne plikter pålagt ved lov. Vurderingen av om pliktbruddet må anses som grovt inkluderer også om det skyldes forhold utenfor regnskapsførerselskapets kontroll, slik at selskapet har vært forhindret fra å oppfylle sine plikter. Finanstilsynet har ikke funnet at dette er situasjonen for noen av pliktbruddene.

Selv om enkelte overtredelser hver for seg ikke kan anses som grove, kan de *samlet* sett utgjøre en grov overtredelse. Dette følger av rettspraksis, jf. dom i Borgarting lagmannsrett, LB 2009-131909, hvor retten uttaler:

*"Selv om kravene i revisjonsstandarder til en viss grad må tilpasses det enkelte firma, finner lagmannsretten at As revisjon ikke oppfylt[e] kravene i sentrale revisjonsstandarder og kravene i revisorloven § 5-1, § 5-2 og § 5-3, og at overtredelsene samlet sett utgjør en grov overtredelse som nevnt i revisorloven § 9-1 tredje ledd nr. 2."*

Finanstilsynet og Klagenemnden for revisor- og regnskapsførersaker har lagt dette til grunn i sin forvaltningspraksis.

### 3.3 Om "gjentatte" overtredelser av regnskapsfører/regnskapsførerselskaps plikter

Til det alternative vilkåret om "gjentatte ganger" viser Finanstilsynet til Ot. prp. nr. 75 (1997-98) side 112-113, hvor følgende fremkommer:

*"Departementet er enig i at gjentatte overtredelser av revisors plikter etter omstendighetene bør kunne medføre tilbakekall, selv om den enkelte ikke kan karakteriseres som grov. Det bør etter departementets syn ikke være avgjørende om revisor tidligere er gjort oppmerksom på overtredelsen, f.eks i form av merknad fra Finanstilsynet."*

Sitatet er hentet fra forarbeidene til revisorloven, men samme forståelse legges til grunn for den tilsvarende bestemmelse i regnskapsførerloven.

Det er ikke krav om at den samme bestemmelsen er overtrådt gjentatte ganger. Dette har vært lagt til grunn av Finanstilsynet og Klagenemnden for revisor- og regnskapsførersaker. Standpunktet har også blitt lagt til grunn av domstolene, jf. Borgarting lagmannsretts dom 29. oktober 2014 (13-169851ASD-BORG/03) hvor det uttales på side 8:

*"Lagmannsretten legger videre som nemnda og tingretten til grunn at det i ordet gjentatte ikke ligger at samme overtredelse må ha vært gjentatt flere ganger. Det er således ikke noe krav om at regnskapsføreren tidligere er gjort oppmerksom på overtredelsen av tilsynsorganet."*

## 4. Forhold i regnskapsførerselskapet

### 4.1 Opplysningsplikten til Finanstilsynet

Det stedlige tilsynet ble varslet i brev datert 5. april 2017. Innsendingsfrist for opplysninger og dokumentasjon ble satt til 20. april. Finanstilsynet mottok ikke etterspurt dokumentasjon innen fristen og purret på dokumentasjonen i brev datert 24. april. Dokumentasjonen ble først sendt inn dagen før tilsynet.

Som det fremgår innledningsvis var det under det stedlige tilsynet vanskelig for Finanstilsynet å få tilgang til dokumentasjon, både dokumentasjon som gjaldt for regnskapsførerselskapets egne forhold og oppdragsdokumentasjon. Det ble avtalt at det skulle sendes inn umiddelbart etter tilsynet. Finanstilsynet mottok noe av dokumentasjonen den 9. mai. Finanstilsynet prøvde å oppnå kontakt med daglig leder pr. telefon ved to anledninger og purret igjen på opplysninger pr. e-post den 18. mai. Først den 26. mai ble deler av etterspurt dokumentasjon innsendt. Det er pr. i dag fortsatt mangler i dokumentasjonen i forhold til det Finanstilsynet etterlyste.

I Finanstilsynets foreløpige merknader ble det bedt om at utfyllende informasjon ble ettersendt for å kunne kontrollere om virksomheten drives i henhold til gjeldende regelverk. Frist for innsending av etterspurte opplysninger ble satt til 21. august 2017. Finanstilsynet har ikke mottatt etterspurt dokumentasjon og har heller ikke mottatt annen tilbakemelding fra selskapet.

Det følger av finanstilsynsloven § 3 andre ledd andre punktum at regnskapsførere og regnskapsførerselskap har en generell plikt til "når som helst å gi alle opplysninger som tilsynet måtte kreve". At etterspurte dokumentasjon ikke sendes inn etter gjentatte henstillinger er dermed et

brudd på et lovkrav som stilles til autoriserte regnskapsførerselskap. En sentral forutsetning for at tilsynet med autoriserte regnskapsførere og autoriserte regnskapsførerselskap skal fungere effektivt og hensiktsmessig, er blant annet at tilsynsenhetene følger opp innsendingspliktene.

Det er alvorlig at Finanstilsynets henvendelser i saken ikke blir besvart. Finanstilsynet mener det foreligger grovt brudd på plikten til å gi opplysninger.

## **4.2 Økonomiske forhold i selskapet**

### **4.2.1 Selskapets økonomiske situasjon**

I henhold til regnskapsførerloven § 6 første ledd nr. 3 er økonomisk vederheftighet et vilkår for å inneha autorisasjon som regnskapsførerselskap. Bakgrunnen for kravet til økonomisk vederheftighet er bl.a. at selskapet ikke skal være i en situasjon der det blir presset til å påta seg flere oppdrag enn det som kan håndteres på en forsvarlig måte, eller til å misbruke sin posisjon som regnskapsførerselskap for urettmessig å skaffe seg økonomiske fordeler fra oppdragsgivere eller andre.

Finanstilsynet har innhentet årsregnskapet for regnskapsåret 2016 og har konstatert at selskapets egenkapital var negativ med kr 103 549,- pr. 31.12.2016. Finanstilsynet legger til grunn at selskapet ikke er økonomisk vederheftig. Denne vurderingen underbygges ved at selskapet ikke betaler offentlige avgifter ved forfall, jf. pkt. 4.2.2.

Det følger av regnskapsførerloven § 7 andre ledd at Finanstilsynet skal kalle tilbake autorisasjonen til selskaper som ikke oppfyller kravet til økonomisk vederheftighet.

### **4.2.2 Manglende betaling av offentlige avgifter**

Det følger av skattebetalingslovens § 5-12 nr. 2 at saldo på skattetrekkskonto til enhver tid skal dekke løpende trekkansvar, alternativt at det kan stilles garanti av en finansinstitusjon.

Folketrygdloven § 23-2 angir at arbeidsgiver skal betale arbeidsgiveravgift av lønn og annen godtgjørelse for arbeid og oppdrag i og utenfor tjenesteforhold som han plikter å innrapportere. Opplysninger om beregnet avgift og grunnlaget for beregning av arbeidsgiveravgift for hver kalendermåned skal leveres etter reglene i a-opplysningsloven.

Det følger videre av skattebetalingsloven § 10-10 nr. 1 at forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift for de to foregående kalendermånedene forfaller til betaling hver 15. januar, 15. mars, 15. mai, 15. juli, 15. september og 15. november.

Det følger av skatteforvaltningsforskriften § 8-3-10 at leveringsfrist for skattemelding for merverdiavgift er en måned og ti dager etter utløpet av hver oppgavetermin. Det følger videre av skattebetalingsloven § 10-30 nr. 1 at merverdiavgift for en periode forfaller til betaling samme dag som det skal leveres skattemelding til skattekontoret.

Det kunne under tilsynet ikke fremlegges dokumentasjon som viste at skattetrekk var avsatt på egen konto. Det kunne heller ikke fremlegges dokumentasjon på at forskuddstrekk, arbeidsgiveravgift og merverdiavgift var betalt rettidig i henhold til kravene. Det ble opplyst under tilsynet at selskapet ikke var å jour med betaling av merverdiavgift og skulle ha et møte med Skatteetaten påfølgende uke. Dokumentasjon på betaling av offentlige avgifter skulle innsendes etter tilsynet. Finanstilsynet har ikke mottatt den etterspurte dokumentasjonen.

Finanstilsynet ba i foreløpige merknader om at det ble innsendt en oversikt som viste hva regnskapsførerselskapet eventuelt skyldte av offentlige avgifter eller dokumentasjon på at skyldige offentlige avgifter var betalt. Finanstilsynet har ikke mottatt dette.

Finanstilsynet har innhentet oversikt over selskapets utestående offentlige avgifter fra Skatt øst og kemnerkontoret i Ullensaker kommune. Oversiktene viser at selskapet pr. 3. januar 2018 har følgende poster uoppgjort:

Type krav	Beløp	Forfallsdato
Forskuddstrekk termin 6 – 2016	kr 29 907,-	15.01.2017
Arbeidsgiveravgift termin 6 – 2016	kr 33 221,-	15.01.2017
Diverse gebyrer 2017	kr 7 579,-	
Merverdiavgift termin 2 og 3 – 2017, herav kr 8 384,- i tvangsmulkt	kr 58 467,-	10.06.2017 og 31.08.2017
<b>Totalt</b>	<b>kr 129 174,-</b>	

Det ble opplyst av skatte- og avgiftsmyndighetene at skattemelding for merverdiavgift for termin 4 og 5 for 2017 med forfall 10. oktober og 10. desember 2017 ikke er innsendt, samt at terminoppgaver for forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift for terminene i 2017 er innrapportert som "null-oppgaver".

Finanstilsynet mener det foreligger et grovt brudd på de pliktene som påhviler autoriserte regnskapsførerselskap.

#### 4.3 Rutiner for utførelse av regnskapsføreroppdrag

For å sikre at regnskapsføreroppdrag blir gjennomført i samsvar med regnskapsførerlovgivningen er det et krav om at det skal være rutiner for hvordan regnskapsføreroppdragene skal utføres. Kravet følger av regnskapsførerloven § 2 andre ledd om god regnskapsføringsskikk. Lovbestemmelsen utfylles langt på vei av den bransjefastsatte standarden (GRFS) som utarbeides i samarbeid mellom Regnskap Norge, Økonomiforbundet og Revisorforeningen. Kravet om rutiner følger av GRFS pkt. 2.1 Rutiner og intern kontroll.

At det foreligger rutiner som viser hvordan oppdragene tenkes utført, er helt nødvendig for at Finanstilsynet og andre skal kunne danne seg et bilde av hvordan oppdragsutførelsen skjer i regnskapsførervirksomheten og for at kontrollene skal være hensiktsmessige og effektive. En kontroll av oppdragsutførelsen mot foreliggende rutiner, vil være et tiltak som bidrar til å sikre

etterlevelsen av regnskapsførerlovens krav. Regnskapsførerselskapet skal kunne begrunne hvorfor interne rutiner, intern kontroll og opplegget for oppdragsgivere for øvrig anses forsvarlig, jf. GRFS pkt. 2.1, første ledd.

Det er ikke blitt fremlagt noen skriftlige rutiner eller annet som kunne sikre at alle regnskapsføreroppdrag blir utført i samsvar med de krav som gjelder. Fravær av rutiner blir enda mer alvorlig når Finanstilsynets stikkprøvekontroll på enkeltoppdrag avdekket feil og mangler i alle oppdragene, jf. pkt. 5.

Finanstilsynet mener manglende rutiner i selskapet er et brudd på lovfastsatte plikter som gjelder for regnskapsførerselskap.

## **5. Gjennomføring av regnskapsføreroppdrag – Finanstilsynets stikkprøvekontroll**

Under tilsynet valgte Finanstilsynet ut tre regnskapsføringsoppdrag for å kontrollere om disse var utført i samsvar med regnskapsførerloven, herunder kravet til god regnskapsføringsskikk. Der det er aktuelt henvises det også til den bransjefastsatte standarden, GRFS.

Det er regnskapsførerselskapet som er part i oppdragsavtalen og som derfor er ansvarlig for at oppdragene blir utført i samsvar med regnskapsførerlovgivningen, annen relevant lovgivning og oppdragsavtalen. I alle de tre kontrollerte oppdragene ble det avdekket feil og mangler.

### **5.1 Overordnet intern kontroll på oppdragsnivå**

Finanstilsynet viser til regnskapsførerloven § 2 andre ledd, jf. GRFS pkt. 7.1 om kravet til overordnet intern kontroll på oppdragsnivå, hvor oppdragsansvarlig eller annen autorisert regnskapsfører minst en gang årlig skal kontrollere at følgende er gjort for hver oppdragsgiver:

- at oppdragsavtalen er à jour
- at fullmakter er skriftlig dokumentert og à jour
- at det foreligger en oversikt over mottak og utlevering av oppdragsgivers regnskapsmateriale som er à jour
- at vurdering av oppdragsgivers interne rutiner er gjennomført og dokumentert
- at avstemminger utføres og dokumenteres tilfredsstillende
- at handlinger i forbindelse med årsoppgjør er gjennomført, jf. GRFS pkt. 5.9.4
- at rapportering gjennomføres i henhold til oppdragsavtalen og krav gitt i eller i medhold av lov
- at fremdriftsoversikt er à jour
- at oppdragsdokumentasjon er à jour

Gjennomgang av enkeltoppdrag under tilsynet viste vesentlige feil og mangler for flere av punktene i bestemmelsen. Det foreligger brudd på regnskapsførerloven § 2 andre ledd, jf. GRFS pkt. 7.1 og 5.9.4.

Slike kontroller er sentrale for å sikre at regnskapsføreroppdraget faktisk er gjennomført i samsvar med de krav som er fastsatt. Finanstilsynet mener at manglende overordnet kontroll på

oppdragsnivå må anses som grovt brudd på lovfastsatte plikter som gjelder for autoriserte regnskapsførerselskap.

## 5.2 Fullmakter

Det følger av regnskapsførerloven § 2 andre ledd, jf. GRFS pkt. 3.6 at det skal foreligge skriftlige fullmakter dersom regnskapsførervirksomheten overfor tredjemann skal opptre på oppdragsgivers vegne. Det er ikke tilstrekkelig at tilgang er delegert i bank eller Altinn. Kravet er viktig for å skape klarhet og trygghet i tilfeller der regnskapsfører får fullmakt fra oppdragsgiver til å utføre oppgaver på dennes vegne.

For ett av de kontrollerte oppdragene, var det ikke innhentet fullmakt for elektronisk levering av offentlige oppgaver via Altinn.

Finanstilsynet mener at det foreligger brudd på regnskapsførerloven § 2 andre ledd, jf. GRFS pkt. 3.6.

## 5.3 Avstemminger og oppdragsdokumentasjon

Det følger av regnskapsførerloven § 2 andre ledd, jf. GRFS pkt. 5.9.3 at samtlige kontoer i balansen skal være avstemt og dokumentert før endelig årsregnskap utarbeides. Tilsvarende gjelder for resultatkontoer dersom det vurderes som vesentlig for å sikre et riktig regnskap. Det følger også av bokføringsloven § 11 første ledd at ved utarbeidelse av årsregnskap skal det foreligge dokumentasjon for alle balanseposter med mindre de er ubetydelige. Bokføringsforskriften kapittel 6 gir ytterligere detaljer om hva som skal dokumenteres.

Det følger videre av regnskapsførerloven § 2 andre ledd, jf. GRFS pkt. 5.8.3 at ved hver periodiske regnskapsavslutning skal minimum følgende kontoer avstemmes:

- kundefordringer og leverandørgjeld
- kasse- og bankbeholdninger
- skyldig skattetrekk og arbeidsgiveravgift
- skyldig merverdiavgift

Finanstilsynet viser også til regnskapsførerloven § 2 andre ledd, jf. GRFS pkt. 6.2.2 – 6.2.7 som angir hva oppdragsdokumentasjonen skal inneholde. Regnskapsførerforetaket skal oppbevare oppdragsdokumentasjonen ordnet og betryggende sikret mot urettmessig tilgang, endring, sletting, tap og ødeleggelse i fem år etter utløpet av regnskapsåret i samsvar med regnskapsførerloven § 2 andre ledd, jf. GRFS pkt. 6.4.

For alle de tre oppdragene Finanstilsynet kontrollerte var det manglende avstemminger og mangler i oppdragsdokumentasjonen. Dette gjaldt både balansekontoer og vesentlige resultatkontoer. For to av de tre oppdragene som ble gjennomgått under tilsynet, var det manglende eller mangelfulle avstemminger av henholdsvis 40 % og 45 % av balansekontoene. Det vises til tidligere tilsendte tilsynsrapport hvor avstemmingsmanglene er nærmere beskrevet. Uten dokumentasjon eller annen



forklaring på hvilke kontroller som er gjort, legger Finanstilsynet til grunn at avstemminger ikke er gjennomført i samsvar med kravene.

Å gjennomføre pliktige avstemminger og dokumentere disse er helt avgjørende for å ha sikkerhet for at et regnskap gir korrekt informasjon og at den regnskapspliktiges økonomiske rapporteringer blir korrekte og viser et sannferdig bilde av den økonomiske situasjonen. Når et regnskapsførerselskap ikke gjennomfører avstemminger, eller bare gjør dette delvis, innebærer dette brudd på en av de vesentligste pliktene i regnskapsprosessen og svekker kvaliteten av regnskapsinformasjonen. Dette er uheldig både for oppdragsgiverne og andre brukere av regnskapsinformasjonen.

Finanstilsynet mener at manglene er å anse som grovt brudd på lovfastsatte plikter som gjelder for regnskapsførerselskap. Manglende dokumentasjon av det som eventuelt er gjort av avstemminger, ut over det Finanstilsynet fant i oppdragsdokumentasjonen, er i seg selv et lovbrudd som må anses som grovt.

#### **5.4 Plikten til å ta opp feil og mangler med oppdragsgiver og plikten til å frasi seg oppdrag**

Regnskapsførerselskap skal kunne dokumentere hva som er utført for hver enkelt oppdragsgiver. Kopi av brev og annen korrespondanse med oppdragsgiver hvor regnskapsfører har påpekt feil og mangler skal kunne fremlegges, jf. regnskapsførerforskriften § 3-2 første ledd. Dette utdypes av GRFS pkt. 5.2 og 5.3 som fastslår at vesentlige svakheter i oppdragsgivers rutiner, samt brudd på oppdragsavtalen eller krav gitt i eller i medhold av lov, skal tas opp skriftlig med oppdragsgiver.

Det følger videre av regnskapsførerforskriften § 3-1 tredje ledd at dersom oppdragsgiver vesentlig misligholder sine plikter etter oppdragsavtalen, slik at regnskapsfører ikke har mulighet til å produsere eller gi grunnlag for avtalt lovbestemt rapportering, plikter regnskapsfører å frasi seg oppdraget.

Det ble opplyst under tilsynet at det ikke var noen fast rutine i virksomheten for å sikre at lovkravene ble oppfylt. Vedrørende selskapets manglende rutiner vises det til pkt. 4.3 over. Årsaken til tilsynet var en innrapportering fra en av regnskapsførerselskapets tidligere oppdragsgivere. Det fremkom flere forhold ved gjennomgangen under tilsynet som burde ha ført til at regnskapsførerselskapet skulle ha frasagt seg oppdraget på et tidligere tidspunkt.

Finanstilsynet mener det foreligger brudd på kravene i regnskapsførerforskriften § 3-2 første ledd som påhviler autoriserte regnskapsførerselskap.

## **6. Finanstilsynets vurdering av vedtak om tilbakekall av autorisasjon**

### **6.1 Om hjemmelsgrunnlaget**

Det er i denne saken to selvstendige grunnlag for tilbakekall av regnskapsførerselskapets autorisasjon som regnskapsførerselskap som kommer til anvendelse. Den ene er at selskapet ikke er økonomisk vederheftig, jf. regnskapsførerloven § 7 andre ledd, jf. § 6 første ledd nr. 3.

Finanstilsynet plikter å tilbakekalle godkjenningen etter denne bestemmelse. Finanstilsynet vurderer at [REDAKERT] ikke er økonomisk vederheftig og at selskapets autorisasjon som regnskapsførerselskap således pliktes tilbakekalt.

Det andre grunnlaget er at regnskapsførerselskapet grovt og gjentatte ganger har overtrådt sine plikter som regnskapsførerselskap, jf. regnskapsførerloven § 7 tredje ledd nr. 2, jf. fjerde ledd. Dette er en bestemmelse som gir hjemmel til Finanstilsynet å "kunne" tilbakekalle autorisasjonen som regnskapsførerselskap dersom bestemmelsens vilkår er oppfylt. Det vises til pkt. 6.2 under om Finanstilsynets vurdering av tilbakekall etter denne bestemmelse.

## **6.2 Vurdering av vedtak om tilbakekall av autorisasjon i medhold av regnskapsførerloven § 7 tredje ledd nr. 2, jf. fjerde ledd**

### **6.2.1 Vilkåret om "grovt" eller "gjentatte" overtredelser**

Som omtalt i punkt 3 er det et vilkår for tilbakekall etter regnskapsførerloven § 7 tredje ledd nr. 2, jf. fjerde ledd at det må foreligge en overtredelse av regnskapsførers plikter etter lov eller forskrift, og at overtredelsene må være grove eller gjentatte.

Det fremgår av punktene 4 og 5 at selskapet har overtrådt en rekke plikter som følger av lov eller forskrift. Det fremgår videre av de samme punktene at flere av overtredelsene er å anse som grove, enten hver for seg eller samlet.

- Oppfyller ikke plikter etter finanstilsynsloven (punkt 4.1)
- Brudd på skatte- og avgiftslovgivningen (punkt 4.2.2)
- Manglende rutiner for utførelse av regnskapsføreroppdrag (punkt 4.3)
- Ikke utført overordnet kontroll på oppdragsnivå for oppdragsgiverne (punkt 5.1)
- Manglende og mangelfull dokumentasjon av avstemminger (punkt 5.3)

Det foreligger flere overtredelser av regnskapsførerselskapets plikter etter lov eller forskrift. Også lovkravet om gjentatte ganger er derfor oppfylt. Etter dette alternativet er det ikke krav om at overtredelsene må være å anse som grove. Det er heller ikke nødvendig at det er den samme bestemmelsen som skal være overtrådt.

### **6.2.2 Skikkethetsvurderingen**

Det er videre et vilkår for tilbakekall etter regnskapsførerloven § 7 tredje ledd nr. 2, jf. fjerde ledd, at overtredelsene medfører at selskapet må anses uskikket som regnskapsførerselskap. Det må derfor vurderes om selskapet til tross for overtredelsene av sine plikter, fremdeles kan anses skikket til å drive virksomhet som autorisert regnskapsførerselskap.

Lovens forarbeider gir liten veiledning med tanke på hvilke forhold som skal tillegges vekt i vurderingen av om et autorisert regnskapsførerselskap må anses uskikket. Finanstilsynet legger til grunn at vurderingen må skje konkret i forhold til det aktuelle regnskapsførerselskap og i forhold til de overtredelser som har funnet sted.

Finanstilsynet mener at formålet med å innføre en egen autorisasjonsordning for regnskapsførerselskaper og regnskapsførere og underlegge denne bransjen et offentlig tilsyn, var å bedre kvaliteten på de tjenester som leveres. Når autoriserte regnskapsførerselskaper og regnskapsførere gjennom denne autorisasjonsordningen er gitt en enerett til å utføre regnskapsføring for andre, må det kunne forventes at de har evne og vilje til å innrette virksomheten i samsvar med gjeldende regler. Når dette svikter, vil det samlede bildet være avgjørende for vurderingen av om uskikkethetskriteriet er oppfylt. I denne saken foreligger det flere grove brudd på lov eller forskrift, Finanstilsynet har avdekket brudd på alminnelige virksomhetsregler for selskapet, de særlige reglene som gjelder for regnskapsførerselskaper og regler som gjelder for oppdragsutførelsen, (jf. punktene 4 og 5).

Det stedlige tilsynet avdekket en rekke brudd på regnskapsførerlovgivningen, herunder god regnskapsføringsskikk. Videre er det brudd på opplysningsplikten som følger av finanstilsynsloven. Finanstilsynet mener at omfanget av lovbrudd i regnskapsførerselskapet er vesentlige, og at de er av en slik karakter at de er egnet til å skade interessene til oppdragsgivere, offentlige myndigheter og andre. Lovens uskikkethetskrav anses som oppfylt.

### **6.2.3 Vurdering av om vedtak skal fattes**

Som det fremkommer foran, er vilkårene for å tilbakekalle selskapets autorisasjon som regnskapsførerselskap tilstede. Finanstilsynet *kan* derfor fatte et slikt vedtak.

I vurderingen av om det *skal* fattes vedtak om å tilbakekalle selskapets autorisasjon som regnskapsførerselskap, er Finanstilsynet innforstått med at et vedtak er alvorlig for selskapet og dets ansatte. Avgjørelsen vil bero på en avveining mellom hensynet til å sikre at oppdragsgiverne får den kvaliteten i tjenesten som kan forventes når det benyttes et autorisert regnskapsførerselskap, hensynet til regnskapsførerselskapet og dets ansatte, og hensynet til allmennhetens tillit til det enkelte regnskapsførerselskap og til regnskapsførerbransjen.

At Finanstilsynet ivaretar sin tilsynsrolle er også av sentral betydning for tilliten. Det vil være negativt for oppdragsgiverne og regnskapsførerbransjen om regnskapsførerselskaper som grovt og gjentatt har overtrådt sentrale plikter som følger av lov eller forskrifter, fortsatt skal inneha offentlig godkjenning.

I en slik avveining har Finanstilsynet funnet at tilbakekall av selskapets autorisasjon bør finne sted.

Det forhold at regnskapsførerselskapet ikke besvarer henvendelsene fra Finanstilsynet og gir de opplysninger som det blir bedt om, underbygger at regnskapsførerselskapet ikke evner å drive sin virksomhet i samsvar med plikter etter regnskapsførerlovgivningen og plikter etter finanstilsynsloven. Finanstilsynet er derfor av den oppfatning at selskapets autorisasjon som regnskapsførerselskap må tilbakekalles.

### **6.2.4 Vurdering av om vedtaket skal tidsbegrenses**

Det fremgår av regnskapsførerloven § 7 femte ledd at et tilbakekall kan gjelde for en tidsbegrenset periode. Med bakgrunn i sakens faktiske forhold, har Finanstilsynet ikke funnet grunnlag for å gi vedtaket tidsbegrenset virkning.

## **7 Vedtak**

Finanstilsynet har i dag fattet følgende vedtak:

*Med hjemmel i regnskapsførerloven § 7 andre ledd, jf. § 6 første ledd nr. 3 og regnskapsførerloven § 7 tredje ledd nr. 2, jf. fjerde ledd, tilbakekalles [REDAKERT] autorisasjon som regnskapsførerselskap.*

Vedtaket settes i verk **20. februar 2018**.

Konsekvensen av vedtaket vil være at selskapet ikke kan føre regnskap i næring for andre.

Lovens frist for å påklage vedtaket er tre uker etter at det er mottatt. En eventuell klage bør inneholde best mulig informasjon og dokumentasjon for de grunner klagen støtter seg til.

Klageinstans er Klagenemnden for revisor- og regnskapsførersaker. En eventuell klage sendes til Finanstilsynet, jf. forvaltningsloven §§ 28, 29 og 32. Reglene i forvaltningsloven §§ 18 og 19 om innsyn i sakens dokumenter gjelder. Det gjøres oppmerksom på retten til å anmode om utsatt iverksetting av vedtaket, jf. forvaltningsloven § 42.

For Finanstilsynet

Anne Merethe Bellamy  
direktør

Kari Sørsdal  
spesialrådgiver

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