



MPR REVISJON AS
Postboks 8894 St. Olavs Plass
0028 OSLO

VÅR REFERANSE
23/5776

DERES REFERANSE

DATO
29.09.2023

Tilsynsrapport - vedtak

1. Innledning

Finanstilsynet har gjennomført tilsyn med ett av revisjonsselskapets revisjonsoppdrag, der den reviderte er en stiftelse. Bakgrunnen for tilsynet er oppslag i media.

Finanstilsynets kontroll ble rettet hovedsakelig mot revisjonen av årsregnskapet 2021. Feil og mangler som ble avdekket i revisjonen av årsregnskapet for 2019 og 2020 underbygger Finanstilsynets vurderinger og konklusjoner knyttet til 2021-revisjonen. Kontrollen avdekket så alvorlige brudd i revisjonsutførelsen at Finanstilsynet sendte varsel om vedtak om overtredelsesgebyr i brev 3. juli 2023. Revisjonsselskapet har kommentert varselet i brev 25. august 2023.

Finanstilsynet har vurdert revisjonsselskapets tilsvarende, og tatt hensyn til enkelte av anførselene. Finanstilsynet mener fortsatt at det er grunnlag for å ilegge overtredelsesgebyr.

2. Vedtak

På bakgrunn av en samlet vurdering av de forhold som ble avdekket under tilsynet og de momenter som er gjennomgått over, har Finanstilsynet fattet følgende vedtak:

MPR Revisjon AS (org. nr. 918 494 138) plikter å betale et gebyr på kroner 200 000 (tohundretusen kroner) for overtredelse av revisorloven § 9-4.

Gebyret tilfaller statskassen. Begrunnelsen for vedtaket fremkommer av etterfølgende punkter. I punkt 6 drøftes grunnlaget for overtredelsesgebyret og gebyrets størrelse nærmere.

Vedtaket kan påklages innen tre uker etter at det er mottatt. Klageinstans er Klagenemnden for revisor- og regnskapsførersaker, men klagen sendes til Finanstilsynet, se forvaltningsloven §§ 28, 29 og 32. Innsyn i sakens dokumenter gis i samsvar med forvaltningsloven §§ 18 og 19. Det kan bes om utsatt iverksetting av vedtaket, se forvaltningsloven § 42.

Overtredelsesgebyrer innkreves av Skatteetaten ved Statens innkrevingsentral. I tilfeller der vedtaket ikke påklages vil Statens innkrevingsentral sende krav om betaling umiddelbart etter

klagefristens utløp. I tilfeller der vedtaket påklages, sendes kravet etter at klagen er avgjort av Finansdepartementet. Statens innkrevingssentralers frist for betaling er 3 uker etter faktura er sendt.

3. Kort om stiftelsen

Stiftelsen ble opprettet i 2006 og registrert i Stiftelsesregisteret i 2007. Stiftelsens formål er å virke for fred og forsoning i konfliktområdene og fremme respekt for menneskerettigheter internasjonalt. Frem til 2018 var det tilnærmet ingen aktivitet i stiftelsen. I 2019 var det noe aktivitet knyttet til ett arrangement. I styrets årsberetning for 2019 er det i tillegg beskrevet en kontakt mellom stiftelsen og en utenlandsk organisasjon hjemmehørende i Midtøsten, som gir støtte til organisasjoner og enkeltpersoner. I brev 10. mars 2020 til stiftelsen meddelte den utenlandske organisasjonen at den ville støtte stiftelsen med et beløp på 2 350 000 euro over 5 år. Giver satte vilkår for hvordan midlene skulle benyttes av stiftelsen, blant annet at stiftelsen skulle gi støtte til en annen stiftelse og at stiftelsen skulle engasjere enkelte navngitte personer i stiftelsens virksomhet.

I henhold til regnskapet har stiftelsen mottatt støtte i 2020 på MNOK 6,8, i 2021 på MNOK 5,9 og i 2022 på ca. MNOK 14. All støtte er i hovedsak fra den utenlandske organisasjonen.

Oppretter av stiftelsen har vært styreleder siden starten. Ifølge stiftelsens vedtekter skal styret bestå av tre til sju medlemmer. Etter at ett styremedlem fratrådte på slutten av 2019, hadde stiftelsen bare to styremedlemmer.

I brev 4. april 2022 varslet Skatteetaten Stiftelsestilsynet og Oslo Politidistrikt om mistanke om straffbare forhold. I brev 15. juni 2022 orienterte Stiftelsestilsynet stiftelsen om at det var åpnet tilsynssak og begrunnelsen for det. I brevet ble også påpekt at styret ikke var i samsvar med stiftelsesloven og vedtektene. Tilsynet med stiftelsen er ikke avsluttet.

Høsten 2022 påla Stiftelsestilsynet stiftelsen å avsette det sittende styret. Nytt styre på fem medlemmer ble valgt. Han som var styreleder, oppretter av stiftelsen og daglig leder trådte da ut av styret, men fortsatte i rollen som daglig leder.

Finanstilsyn har mottatt informasjon om at stiftelsens bankforbindelse avsluttet kontoforholdet høsten 2022 og at stiftelsens midler nå står på klientkonto hos advokat. Stiftelsen har per dato ikke avlagt regnskap for 2022. Ett av medlemmene i stiftelsens styre trakk seg i mai 2023, og etter det har stiftelsens regnskapsfører og revisor frasagt seg oppdraget.

4. Generelt om revisjon av stiftelser

Stiftelsesloven regulerer blant annet krav om etterlevelse av stiftelsens formål, krav til kapitalforvaltningen og for øvrig at virksomheten skal drives forsvarlig, herunder at stiftelsens interesser blir ivaretatt. Stiftelseslovens habilitetskrav skal bidra til å sikre at ikke de som innehar roller i stiftelsen utnytter dette til egen vinning. Fravær av eiere, og dermed eierstyring og eierkontroll, gir en økt risiko for brudd på bestemmelser som gjelder for virksomheten, noe som begrunner et offentlig tilsyn med stiftelser og plikt til å velge revisor.

Revisor skal blant annet identifisere risikoene for vesentlig feilinformasjon i regnskapet, enten de skyldes misligheter eller utilsiktede feil, herunder som følge av brudd på gjeldende lovkrav, se revisorloven § 9-4 tredje ledd, bokstav c og ISA 250. Nevnte standard klargjør revisors plikter ved vurdering av lover og forskrifter ved revisjon av regnskaper, ikke bare lover og forskrifter som har

direkte betydning for regnskapet, men også andre lover og forskrifter der overholdelsen kan være av avgjørende betydning for driftsmessige forhold eller evne til å fortsette driften. Revisjonen skal utføres med profesjonell skepsis, se revisorloven § 9-4 fjerde ledd. De forholdene som begrunner stiftelsesloven og offentlig tilsyn, tilsier en skjerpet aktsomhet for revisorer i revisjonen av stiftelser.

Stiftelsesloven § 44 omtaler særlige plikter for valgt revisor i stiftelser. Blant annet skal revisor i revisjonsberetningen uttale seg om stiftelsen er forvaltet og om utdelinger er foretatt i samsvar med lov, stiftelsens formål og vedtektene for øvrig. Dersom styremedlemmer eller ansatte i stiftelsen, oppretter, eller nærstående av noen av disse, har mottatt lån eller annen ytelse fra stiftelsen, skal revisor attestere at ytelsen er i samsvar med lov, forskrifter og stiftelsens formål.

Revisor må ha revisjonsbevis for konklusjonene i revisjonsberetningen og eventuelle attestasjoner, se revisorloven §§ 9-4 bokstav e og 10. Revisjonsdokumentasjonen skal vise hva revisor har vurdert og gjort, se revisorloven § 9-9.

5. Finanstilsynets kontroll

Revisor har benyttet standard revisjonsberetning for denne stiftelsen i 2019 og 2020. For 2021 er det under andre forhold omtalt at stiftelsens endrete vedtekter ikke er godkjent av Stiftelsestilsynet.

5.1 Risikovurdering og planlegging av revisjonen

Det følger av revisjonsdokumentasjonen at revisor har konkludert med at den generelle oppdragsrisikoen er høy. Ut fra antall bilag planla revisor full substanskontroll, også av bilag under vesentlighetsgrensen.

Planleggingsdokumentasjonen mangler en særskilt omtale av forhold revisor bør ha en særlig oppmerksomhet rettet mot, fordi den reviderte er en stiftelse. Heller ikke revisjonsdokumentasjonen for 2020-regnskapet inneholder omtale eller vurdering av slike forhold.

Manglende oppmerksomhet rettet mot at den reviderte er en stiftelse er brudd på § 9-4 tredje ledd og ISA 315 punkt 11 og ISA 330 punkt 7 og ISA 250. Finanstilsynet mener at den mangelfulle oppmerksomheten i risikovurderingen og dermed i planleggingen, kan ha medvirket til manglende vurderinger og handlinger i den faktiske gjennomføringen av revisjonen. Pliktbruddet er derfor grovt.

5.2 Revisjon av mottatte bidrag

Revisor har innhentet avtalen og kontrollert at beløpene er mottatt.

Det er gjort enkelte undersøkelser rettet mot den internasjonale organisasjonens virksomhet som ledd i pliktene etter hvitvaskingsloven. Revisor opplyser at han, som ledd i revisjonen, stilte enkelte spørsmål til daglig leder rundt donor og donasjonen og at det ble gitt en forklaring som gjorde at revisor ikke vurderte forholdet nærmere. Spørsmålene og hvordan revisor vurderte svarene er ikke dokumentert, herunder om revisor reflekterte over hvorfor støtte til en annen stiftelse skulle gå gjennom den reviderte stiftelsen.

Det er donasjonen som danner grunnlaget for stiftelsens faktiske virksomhet. Finanstilsynet mener at dette tilsier at revisor skulle ha dokumentert sine vurderinger av mulige risikoer, herunder om stiftelsens interne kontroll var tilstrekkelig for å sikre oppfyllelse av de vilkårene som var satt av den internasjonale organisasjonen.

Revisors vurderinger er mangelfulle og de vurderingene som måtte være gjort er ikke dokumentert i revisjonen av 2021-regnskapet og heller ikke i forbindelse med revisjonen av 2020-regnskapet. Forholdet er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd punkt a, jf. ISA 315 punkt 11 og punkt 5.

5.3 Revisjon av utbetalinger fra stiftelsen

I henhold til stiftelsesloven § 19 skal utdeling av stiftelsens midler vedtas av styret. I henhold til forarbeidene¹ anses enhver overføring av økonomiske goder fra stiftelsen til noen utenfor stiftelsen som ensidig belaster stiftelsen som utdeling. Også gjensidige bebyrdende avtaler kan anses som utdeling dersom det foreligger et visst misforhold mellom overføringen fra stiftelsen og gjenytelsen.

Også andre utbetalinger fra stiftelsen, skal være i stiftelsens interesser. Dette er et grunnleggende lojalitetsprinsipp som skal sikre at ikke styremedlemmer, andre tillitsvalgte og daglig leder ikke misbruker sin posisjon i stiftelsen eller foretar seg noe som er egnet til å gi medlemmene selv eller andre en urimelig fordel på stiftelsens bekostning.²

Finanstilsynet har kommentarer til følgende utbetalinger i 2021:

Utbetaling til en forening, se bokstav a

Utbetaling til en annen stiftelse, se bokstav b

Utbetaling til en norsk person, se bokstav c

Utbetaling av lønn til daglig leder, se bokstav d

a. Utbetaling til en forening

I 2021 foretok stiftelsen utdeling av i overkant av MNOK 1,3 til en forening. Det var også utbetalinger til foreningen i 2019 og 2020 på til sammen MNOK. 1,4.

Foreningen ble stiftet i 2013 og har som formål å danne et nettverk som skal fremme utvikling og utveksling av kunnskap, ideer og erfaringer mellom Norge og et navngitt land. Hovedaktiviteten synes å være feiring av nasjonaldagen for det aktuelle landet. Foreningens styre består av de samme to medlemmene som i stiftelsens styre. Utbetalingene fra stiftelsen ble foretatt fra en bankkonto tilhørende stiftelsen som styreleder disponerer alene.

I perioden 2003 – 2011 ble feiringen av nasjonaldagen støttet økonomisk av den personen som senere ble daglig leder i stiftelsen og sentral i foreningens virksomhet. Revisjonsdokumentasjonen inneholder en oppstilling som viser at daglig leder i stiftelsen hadde hatt utlegg til nasjonaldagsarrangementene før foreningen ble stiftet, som han krevet dekket av foreningen. Kravene utgjorde til sammen kr. 1 085 493. Oppstillingen viser at dette kravet ble nedbetalt ved bruk av stiftelsens utbetalinger til foreningen i 2019 og 2020.

¹ Se blant annet Ot.prp. nr. 15 (2000-2001), kapittel 15 i kommentaren til bestemmelsen, side 98.

² Se NOU 2016:21, i kommentaren til utvalgets forslag til § 50, side 100.

Revisjonsdokumentasjonen for 2021 viser ingen andre vurderinger eller handlinger som følge av bilagskontrollen. Det samme gjelder revisjonsdokumentasjonen for 2019 og 2020.

Finanstilsynets vurdering:

Revisor har ikke vurdert om utdelingen til foreningen er i samsvar med stiftelsesloven § 19, herunder om den ligger innenfor stiftelsens formål og om utdelingen er godkjent av styret. Det samme gjelder vurdering av om utdelingen ligger innenfor de vilkårene som er satt av den utenlandske bidragsyteren. Revisor har heller ikke vurdert om det foreligger inhabilitet etter stiftelsesloven § 37 eller brudd på lojalitetsprinsippet. Forholdet anses som et grovt brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav e.

b. Utbetaling til en annen stiftelse

I 2021 foretok stiftelsen utdeling av MNOK 2,75 til en annen stiftelse. Mottakende stiftelse har som formål å arbeide for fred, demokrati og menneskerettigheter. Den reviderte stiftelsens utdeling til den andre stiftelsen i 2020 var MNOK 2,6.

Den reviderte stiftelsen satt som vilkår for utdelingen, både i 2021 og i 2020, at den andre stiftelsen skulle godtgjøre den foreningen, som er omtalt i foregående punkt, med 20 prosent av mottatt beløp.

Revisor opplyser at han har forespurt daglig leder om hvorfor 20 prosent av utdelingssummen skulle videregjøres til den aktuelle foreningen, men at det ikke ble gjort ytterligere undersøkelser.

Finanstilsynets vurdering:

Revisor har ikke dokumentert en vurdering av om utdelingen til den andre stiftelsen, inkludert vilkåret om videregjøring til foreningen, er i samsvar med stiftelsesloven § 19, herunder om den om utdelingen er godkjent av styret. Revisor har heller ikke vurdert om utdelingen ligger innenfor de vilkårene som er satt av den utenlandske bidragsyteren. Forholdet anses som et grovt brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav e.

c. Utbetaling til norsk person

Ett av vilkårene for den støtten stiftelsen mottok fra den utenlandske organisasjonen, var at stiftelsen skulle knytte til seg en navngitt person. Som oppfyllelse av dette vilkåret har stiftelsen utbetalt kr. 450.000 i honorar til personen for hvert av årene 2019, 2020 og 2021 for arbeid og aktiviteter for interreligiøs dialog, fred og forsoning. Honoraret skulle betales til personens private bankkonto. Revisjonsdokumentasjonen viser at revisor har lagt til grunn at personen tilbyr tjenestene gjennom sitt enkeltpersonforetak.

Stiftelsens grunnlag for utbetalingene, for hvert av de tre årene, er utarbeidet av stiftelsens daglige leder. Det fremkommer av dette at personen (hovedpersonen) skulle samarbeide med to andre navngitte personer, hvorav den ene var stiftelsens daglige leder.

De årlige utbetalingene fra stiftelsen ble basert på fakturaer fra hovedpersonen. Faktura for 2019 ble sendt i 2020, og faktura for 2010 og 2020 ble belastet regnskapet i 2020 med kr. 900 000. Faktura for 2021 er belastet regnskapet i 2021 med til sammen kr. 900 000. Faktura for 2021 er belastet regnskapet i 2021. I tillegg til ovennevnte honorarkrav fakturerte personen kr. 59 000 som kompensasjon for reiser og merarbeid med dialogmøter. Utbetaling til denne personen utgjorde dermed til sammen kr. 509 000 i 2021.

Revisjonsdokumentasjonen viser at revisor har basert riktigheten av utbetalingene på samtaler med daglig leder og bilder fra konferanser på stiftelsens nettsted som viser at personen er involvert i de fleste av stiftelsens arrangementer.

Fakturaene fra hovedpersonen, som er dekket av revisors bilagskontroll, inneholder ikke beregning av merverdiavgift etter merverdiavgiftsloven § 3-1 første ledd. De inneholder heller ikke organisasjonsnummer for hans enkeltpersonforetak, informasjon om hvilket arbeid som er utført, eller timeangivelse og oppfyller derfor ikke bokføringsforskriften § 5-1-1 første ledd nr. 2, jf. § 5-1-2 annet ledd. Stiftelsen skulle ha tatt kontakt med hovedpersonen og bedt om retting av fakturaen.

Finanstilsynets vurdering:

Revisor har ikke vurdert om avtalene innebærer utdelinger som krever styrets godkjenning etter stiftelsesloven § 19 og eventuelt etterspurt styrevedtak. Revisor har heller ikke vurdert om det forhold at hovedpersonen skulle samarbeide med daglig leder, også innebærer at daglig leder skulle motta deler av det utbetalte til hovedpersonen, kan være honoraret, slik at det kunne være en ytelse fra stiftelsen til daglige leder som faller inn under stiftelsesloven § 44 tredje ledd. I så fall er det krav om attestasjon fra revisor.

At fakturaene er bokført i stiftelsens regnskap, innebærer at stiftelsens egen bokføring ikke er i samsvar med de kravene som gjelder. Manglende vurdering og oppfølging av fakturaene fra hovedpersonen er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd, bokstav b.

d. Utbetaling av lønn til daglig leder

Som følge av støtten fra den utenlandske aktøren var det behov for å styrke stiftelsens administrasjon. Styreleder ble derfor ansatt som daglig leder. Lønn til daglig leder på kr. 600 000 ble første gang utbetalt i 2020. I 2021 var lønnen til daglig leder kr 850 000.

Revisor har påsett at lønnen er innrapportert og har innhentet lønnsavtalen. Avtalen er signert av det daværende styret på to personer, der daglig leder var den ene. Det fremgår ikke av revisors arbeidspapirer for 2021-regnskapet at revisor har vurdert forhold rundt daglig leders arbeidsavtale, verken rimeligheten av kostnadsført lønn og eventuelle andre ytelser eller styrets habilitet. Heller ikke dokumentasjonen for revisjonen av 2020-regnskapet viser noen slike vurderinger.

Finanstilsynets vurdering:

Manglende vurdering av habilitetsspørsmålet knyttet til lønnsavtalen og rimeligheten av kostnadsført lønn innebærer brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd, bokstav a og c, og ISA 550 punkt 3 og punkt 21-24.

5.4 Styresammensetningen i stiftelsen

I henhold til stiftelsens vedtekter skal stiftelsens styre bestå av tre til sju medlemmer. Ved avleggelsen av 2019 og frem til høsten 2022 oppfylte ikke stiftelsen denne vedtektsbestemmelsen. Dette ble påpekt av revisor i revisjonsberetningen for 2021, som ble avlagt etter at Stiftelsestilsynet hadde sendt brev til stiftelsen der den ulovlige styresammensetningen var omtalt.

Revisjonsdokumentasjonen for 2019 og 2020 inneholder ingen opplysninger som viser at revisor har vurdert om stiftelsens styre er i samsvar med stiftelsesloven og stiftelsens vedtekter.

Finanstilsynets vurdering:

Revisor skulle ha avdekket at stiftelsen ikke hadde et lovlig antall styremedlemmer da han avga revisjonsberetning for årene 2019 og 2020. Dette er et brudd på revisorloven § 9-5. At revisor ikke har tatt opp forholdet med revisjonsklienten innebærer at det heller ikke er sendt kopi av nummerert brev til styret med kopi til Stiftelsestilsynet i samsvar med stiftelsesloven § 44 første ledd. Denne følgefeilen bidrar til at bruddet på revisorloven § 9-5 må anses som grovt.

5.5 Revisjonsselskapets oppfølging m.m.

Revisjonsselskapet har i tilsvaret beskrevet tiltak som vil sikre større oppmerksomhet rundt nødvendige vurderinger og dokumentasjon av vurderingene og revisjonshandlinger som gir tilstrekkelig og hensiktsmessige revisjonsbevis.

Revisor har også opplyst at det nye styret som ble valgt høsten 2022, etter anmodning fra revisor, har gjennomgått og godkjent alle stiftelsens transaksjoner fra 2019 og frem til tiltredelsestidspunktet. Dette forholdet avhjelper ikke de pliktbruddene Finanstilsynets kontroll avdekket.

6. Nærmere om vedtaket om ileggelse av overtredelsesgebyr

6.1 Hjemmel

Revisorloven § 14-5 angir hvilke pliktbrudd som kan danne grunnlag for vedtak om overtredelsesgebyr, blant annet revisorloven §§ 9-2 til 9-10. Gebyr kan ilegges fysiske personer. Også foretak kan ilegges overtredelsesgebyr når foretaket eller noen som har handlet på foretakets vegne, har overtrådt bestemmelsene nevnt i første ledd. At ingen må ha utvist skyld for at overtredelsesgebyr etter revisorloven skal kunne ilegges et foretak er fremhevet i forarbeidene, se Prop. 37 LS (2019-2020) punkt 21.2.5.1.

Overtredelsesgebyr ilagt av Finanstilsynet tilfaller statskassen.

Finanstilsynet har avdekket flere pliktbrudd på bestemmelser i revisorloven §§ 9-2 til 9-10. Det er derfor adgang til å ilegge gebyr.

6.2 Om gebyr skal ilegges

Revisorloven § 14-6 angir hvilke momenter det skal legges vekt på i avgjørelsen av om gebyr skal ilegges:

- a. overtredelsens grovhet og varighet
- b. overtrederens grad av skyld
- c. overtrederens økonomiske evne
- d. hvor stor vinning som er oppnådd eller tap som er unngått ved overtredelsen
- e. tap påført tredjeperson som følge av overtredelsen
- f. i hvilken grad overtrederen har samarbeidet med Finanstilsynet
- g. tidligere overtredelser

Oppregningen er ikke uttømmende, slik at Finanstilsynet også kan legges vekt på andre forhold. Den angir heller ikke hvilken vekt de ulike momentene skal ha.

Også forvaltningslovens bestemmelser om administrative sanksjoner vil gjelde for vedtak om gebyr, se forvaltningsloven § 44 annet ledd for fysiske personer og forvaltningsloven § 46 for gebyr til foretak som begge angir hvilke momenter det kan tas hensyn til. Momentene vil være aktuelle i den grad de ikke allerede er dekket av revisorloven § 14-6. Forvaltningsloven § 46, som heller ikke er uttømmende, viser til følgende:

- a. sanksjonens preventive virkning
- b. overtredelsens grovhet, og om noen som handler på vegne av foretaket, har utvist skyld
- c. om foretaket ved retningslinjer, instruksjon, opplæring, kontroll eller andre tiltak kunne ha forebygget overtredelsen
- d. om overtredelsen er begått for å fremme foretakets interesser
- e. om foretaket har hatt eller kunne oppnådd noen fordel ved overtredelsen
- f. om det foreligger gjentakelse
- g. foretakets økonomiske evne
- h. om andre reaksjoner som følge av lovbruddet blir ilagt foretaket eller noen som har handlet på vegne av det, blant annet om noen enkeltperson blir ilagt administrativ sanksjon eller straff
- i. om overenskomst med fremmed stat eller internasjonal organisasjon forutsetter bruk av administrativ foretakssanksjon eller foretaksstraff

Vedtak om ileggelse av overtredelsesgebyr vil bygge på en konkret helhetsvurdering.

Finanstilsynets vurdering:

Finanstilsynet har konkludert med at revisor har brutt sentrale plikter i revisorloven og revisjonsstandardene gjennom hele revisjonsutførelsen. Risikovurdering og planlegging av revisjonen var mangelfull. Revisor har ikke gjort vurderinger eller revisjonshandlinger som gir tilstrekkelig og hensiktsmessige revisjonsbevis for konklusjonen om at utdelinger fra stiftelsen har vært innenfor formålet og at stiftelsens virksomhet har vært drevet i samsvar med stiftelsesloven. Til tross for kontroll av konkrete bilag har revisor akseptert bokføring av faktura som ikke var i samsvar med bokføringsloven.

Revisors manglende oppmerksomhet rettet mot det faktum at den reviderte er underlagt stiftelsesloven og den betydningen dette har for revisjonen, herunder de særlige kontrolloppgavene som tilligger revisor etter stiftelsesloven, gjør at formålet med revisjon ikke er oppnådd og at revisor ikke har ivare tatt rollen som allmennhetens tillitsperson, se revisorloven § 9-1.

Selv om Finanstilsynets kontroll hovedsakelig er rettet mot revisjonen av 2021, er også pliktbrudd knyttet til revisjonen av stiftelsens regnskap for 2019, 2020 med i grunnlaget for vurdering av overtredelsesgebyr.

Finanstilsynet mener at overtredelsens grovhet og varighet trekker i retning av at det skal fattes vedtak om gebyr, se revisorloven § 14-6 bokstav a.

Når det gjelder graden av skyld, se revisorloven § 14-6 bokstav b, følger det av Prop. 37 LS, side 184, at det er tilstrekkelig at en person har utvist uaktsomhet for å kunne ilegge overtredelsesgebyr. Finanstilsynet mener at grovheten i pliktbruddene tilsier at også graden av uaktsomhet tilsier at gebyr skal ilegges.

Momentene i revisorloven § 14-6 om økonomisk vinning i bokstav d og økonomisk evne i bokstav f, omtales i punkt 6.4 om gebyrets størrelse.

Etter Finanstilsynets syn er det ikke grunn til å vektlegge i særlig grad de øvrige momentene i revisorloven § 14-6. Momentene om tap for tredjeparter (bokstav e), revisors samarbeid med Finanstilsynet (bokstav f) og tidligere overtredelser (bokstav g) vil det være mest aktuelt å vektlegge hvis det hadde vært noen som har lidt tap, hvis revisor har vanskeliggjort kontrollen eller hvis det var registrert andre overtredelser fra revisjonsselskapet eller den oppdragsansvarlige revisoren. Det er ikke situasjonen i denne saken, og disse momentene tillegges derfor liten vekt i forhold til overtredelsenes grovhet.

Av de momentene som fremkommer i forvaltningsloven, og som ikke er dekket av revisorloven, mener Finanstilsynet at den preventive effekten av sanksjonen må tillegges vekt, se forvaltningsloven § 46 annet ledd, bokstav a. For å oppnå formålet med en revisjon, er det helt nødvendig at oppdragsansvarlig revisor og andre som er involvert i revisjonen har oppmerksomhet rettet mot den revidertes organisasjonsform og de reglene som gjelder den reviderte virksomheten. At de avdekkede manglene anses som så alvorlige at de sanksjoneres med gebyr vil ha en preventiv effekt.

Basert på en Finanstilsynet foretatt en konkret og helhetlig vurdering av forholdene i saken, mener Finanstilsynet at det skal fattes vedtak om gebyr.

6.3 Hvem vedtaket om gebyr skal rettes mot

Finanstilsynet mener at vedtaket om gebyr skal rettes mot revisjonsselskapet. Revisjonsselskapet har påtatt seg oppdraget og er ansvarlig for kvaliteten i revisjonsutførelsen. Selv om oppdragsansvarlig revisor har et selvstendig ansvar og har sviktet i ivaretagelsen av dette, har ikke revisjonsselskapets retningslinjer, rutiner og kvalitetsstyring vært egnet til å sikre at oppdragsansvarlig revisor og andre som utfører oppdrag for revisjonsselskapet har hatt den nødvendige oppmerksomheten rettet mot stiftelsesloven og de hensyn som begrunner denne, når den reviderte er en stiftelse.

Også i vurderingen av vedtak om gebyr overfor foretak, er det tilstrekkelig at det er utvist uaktsomhet, se forvaltningsloven § 46 første ledd. Finanstilsynet mener at ovennevnte svakheter innebærer at revisjonsselskapet har utvist uaktsomhet i sin revisjonsvirksomhet.

At revisjonsselskapet ilegges gebyr kan bidra til at også andre revisjonsforetak vurderer sine interne retningslinjer, rutiner og kvalitetsstyring for å forsikre seg om at eventuelle svakheter i retningslinjer og rutiner avhjelpes og at det skjer en intern kontroll av oppdrag de selv har, der den reviderte er en stiftelse. Den preventive effekten av gebyret oppnås derfor selv om gebyret bare ilegges selskapet.

At det i ettertid er iverksatt tiltak for å avhjelpe svakhetene er positivt, men ikke så tungtveiende at grunnlaget for gebyr bortfaller.

6.4 Gebyrets størrelse

Revisorloven § 14-5 setter grenser for størrelsen av gebyret. Hovedregelen er at foretak kan ilegges gebyr på inntil 10 millioner kroner, eller opptil 2 prosent av den samlede årsomsetningen etter siste godkjente årsregnskap. For fysiske personer kan gebyret være maksimalt 5 millioner kroner.

Innenfor disse grensene fastslår revisorloven § 14-6 at det skal legges vekt på de samme momentene i den konkrete utmålingen av gebyret, som i avgjørelsen av om gebyr skal ilegges. Også forvaltningsloven § 46 fastslår at det er samme momentene som skal vektlegges i fastsettelsen av gebyret størrelse.

I vurderingen av gebyrets størrelse mener Finanstilsynet at det momentene knyttet til overtredelsens grovhet og den preventive effekten av gebyr som veier tyngst. Gebyret må reflektere at revisor har sviktet i oppfyllelsen av sentrale og grunnleggende plikter og på den måten tilsidesatt formålet med revisjon, og at revisjonsselskapet ikke har hatt retningslinjer, rutiner og kvalitetsstyring som har vært egnet til å avverge disse pliktbruddene. Gebyret må settes så høyt at det er egnet til å ha en preventiv effekt.

Det følger av revisorloven § 14-6 at bokstav d at overtrederens økonomiske vinning eller tap som er unngått ved overtredelsen skal tillegges vekt. Dette momentet er ikke tillagt vekt i fastsettelsen av gebyrets størrelse.

Etter revisorloven § 14-6 bokstav c kan overtrederens økonomiske evne tillegges vekt.

I 2022 hadde skapet omsetning på kr. 22 701 119 og et årsresultat på kr. 3 641 723. Egenkapitalen var kr. 972 809, etter et utbytte på kr. 3 570 000. Omsetningen gir et maksimalt gebyr på kr. 454 000.

På bakgrunn av ovennevnte har Finanstilsynet fastsatt gebyret i denne saken til kr. 200 000.

Fordi det bare er overtredelser som har skjedd etter den nye revisorlovens ikrafttredelse som kan sanksjoneres med gebyr, foreligger det ikke en bred forvaltningspraksis for fastsettelse av gebyrets størrelse. Når gebyret skal utmåles konkret, vil variasjoner i faktum være av betydning for størrelsen. Finanstilsynet mener at et gebyr på kr. 200 000 i denne saken ikke er urimelig og at det ikke innebærer usaklig forskjellsbehandling.

For Finanstilsynet

Anne Merethe Bellamy
avdelingsdirektør

Anders Grini
konstituert seksjonssjef