



Revisorkonsult AS
Parkveien 1
2500 TYNSET

VÅR REFERANSE
19/234

DERES REFERANSE

DATO
27.06.2019

Merknader etter selskapstilsyn

1. Innledning

Finanstilsynet viser til stedlig tilsyn hos Revisorkonsult AS (selskapet) i perioden 26. - 29. mars 2019. Det vises også til Finanstilsynets foreløpige merknader datert 10. mai 2019, samt selskapets tilsvarende på de foreløpige merknadene datert 12. juni 2019.

Tilsynet inngår som ledd i tilsynsarbeidet med revisjonsselskaper som reviderer foretak av allmenn interesse. Finanstilsynet skal blant annet gjennomføre periodisk kvalitetskontroll med slike revisjonsselskaper minst hvert tredje år, jf. revisorloven § 5b-2 første ledd, annet punktum.

Formålet med Finanstilsynets inspeksjoner er å kontrollere oppfyllelsen av lovkrav, herunder å identifisere og påpeke eventuelle svakheter knyttet til et revisjonsselskaps gjennomføring av revisjonsoppdrag. Selskapets retningslinjer og rutiner er sentrale for å sikre overholdelse av revisorlovgivningen, herunder kravet til god revisjonsskikk, revisjonsstandarder, standarder for kvalitetskontroll og etiske regler vedtatt av DnR.

Som ledd i det stedlige tilsynet valgte Finanstilsynet ut 12 revisjonsoppdrag for nærmere gjennomgang, herunder fire som gjaldt foretak av allmenn interesse. Etterlevelsen av enkelte rutiner er også kontrollert mot andre oppdrag. Finanstilsynet har ikke kontrollert alle de interne retningslinjene og rutinene, og heller ikke alle deler av revisjonen på de utvalgte oppdragene.

2. Selskapets organisering, retningslinjer og rutiner

2.1 Retningslinjer og rutiner:

Med unntak av hvitvaskingsområdet, er selskapets dokumenterte retningslinjer i all hovedsak gjengivelser av bestemmelsene og kravene i ISQC1. Det er ikke angitt noen nærmere eller mer presise retningslinjer eller rutiner som beskriver hva som skal gjøres, hvordan og til hvilken tid det skal gjøres og hvem som har ansvaret for oppfølging. Vår gjennomgang i møtet gir likevel et inntrykk av at selskapet ivaretar de krav ISQC1 stiller på de fleste områder, men at verken rutinene eller resultat av oppfølgingen er dokumentert slik ISQC1 krever. Når rutinene ikke er dokumentert og beskrevet, er det heller ikke mulig for ansatte i revisjonsselskapet å forholde seg til retningslinjene på en konsekvent og hensiktsmessig måte. Det er heller ikke mulig for de som har ansvar for styring og kontroll i foretaket og foreta en vurdering om hvordan

kvalitetskontrollsystemene har fungert og at retningslinjene er overholdt, jf revisorloven § 5a-1 første ledd nr 4.

2.2 Rotasjon av oppdragsansvarlige

Revisjonsselskapet har ingen dokumentert rotasjonsplan for foretak av allmenn interesse, jf revisorloven § 5a-4. Selskapet har et begrenset antall kunder der dette er aktuelt. Under det stedlige tilsynet ble Finanstilsynet informert om at vurderingen gjøres på oppdragsnivå og i forbindelse med ressursplanleggingen for oppdragene. På et av de kontrollerte oppdragene har tidligere oppdragsansvarlig fortsatt på revisjonsteamet som medarbeider etter at han ble rotert ut. Finanstilsynets vurdering er at dette innebærer at 2-årsfristen beskrevet i revisorloven § 5a-4 første ledd ikke begynner å løpe, selv om vedkommende ikke lenger signerer beretningen. Finanstilsynet er innforstått med at rotasjonsreglene kan være utfordrende for mindre revisjonsselskaper. Ifølge 3. ledd i samme bestemmelse kan Finanstilsynet i særlige tilfeller samtykke til at det ikke utpekes ny ansvarlig revisor selv om det har gått 7 år.

2.3 Oppdragskontroll

ISQC1 punkt 35 stiller krav til oppdragskontrollør. I henhold til selskapets retningslinjer, skal oppdragskontrollørs arbeid gjøres "til rett tid og på egnede stadier i oppdraget". Oppdragskontrollen skal dokumenteres. Ifølge retningslinjene følger det videre at det skal benyttes et eget skjema for dokumentasjon av gjennomført oppdragskontroll. For alle de kontrollerte oppdragene der oppdragskontroll har vært påkrevd, er dette dokumentet vedlagt i revisjonsfilen under avsluttende handlinger. Skjemaet er imidlertid lite beskrivende i forhold til oppdragskontrollørens involvering. I dokumentet er det stort sett bare satt ett kryss for å indikere at kontrollen er gjennomført og vurdert. Det foreligger følgelig ingen nærmere beskrivelser av hvilke områder som oppdragskontrolløren har ansett for å være de vesentlige og risikofylte, eller hvilke forhold som er gjennomgått og diskutert nærmere med oppdragsansvarlig revisor og med teamet. Av dokumentasjonen fremgår det derfor heller ikke tydelig noe sted om når de enkelte deler av revisjonsprosessen er vurdert, og når oppdragskontrolløren har vært involvert. Oppdragskontrollør skal dokumentere sin involvering både i planleggingsprosessen og avslutningsprosessen tidsriktig.

Etter Finanstilsynets oppfatning er det en svakhet i retningslinjene at det ikke fremgår klart hva som skal vurderes som del av oppdragskontrollen. Oppdragskontrollørs involvering og vurderinger skal fremgå av oppdragsarkivet. Manglende dokumentasjon utgjør et brudd på revisorloven § 5-3 første ledd.

2.4 Konsultasjoner

Det foreligger ingen nærmere beskrivelse i foretakets retningslinjer om hva slags type forhold som krever konsultasjon. Revisjonsselskapet har opplyst at det gjøres løpende konsultasjoner og diskusjoner om faglige problemstillinger. Resultatet av disse diskusjonene har imidlertid ikke blitt dokumentert. Det vises til revisorloven § 5-3 første ledd, jf ISQC1 punkt 34 og ISA 230 punkt 8.

2.5 Intern kvalitetskontroll

Foretakets gjennomføring av intern kvalitetskontroll av revisjonsutførelsen har ikke vært en del av Finanstilsynets testing under det stedlige tilsynet. Revisjonsselskapets interne kvalitetskontroll har ikke blitt gjennomført årlig, men Finanstilsynet har notert seg at intern kvalitetskontroll er blitt gjennomført begge de to foregående årene. Revisjonsselskapet har opplyst at intern kvalitetskontroll fremover vil gjennomføres årlig og dokumentert.

3. Kontroll av individuelle revisjonsoppdrag

Finanstilsynet har kontrollert 12 revisjonsoppdrag:

- 1) Revisjon av 2018: 4 sparebanker (oppdrag A-D)
- 2) Revisjon av 2017.
 - 1 produsent av meieriprodukter (oppdrag E)
 - 3 regnskapsførerforetak (oppdrag F-H)
 - 2 eiendomsmeglingsforetak (oppdrag I og J)
 - 1 spisested (oppdrag K)
 - 1 hotell (oppdrag L)

For oppdrag I og J er Finanstilsynets kontroll avgrenset til vurdering av revisjonen av foretakenes behandling av klientmidler. For oppdrag K og L avgrenses kontrollen til revisors oppdragsvurdering, med fokus på revisors fortsettelse av oppdraget.

Finanstilsynets merknader gjelder de deler av revisjonen som ikke er gjennomført i samsvar med selskapets egne retningslinjer og rutiner, hvor den manglende etterlevelsen i tillegg har ført til at revisjonen ikke kan anses å være fullt ut i samsvar med revisorloven, herunder god revisjonsskikk, jf. revisorloven § 5-2 annet ledd. Flere forhold som er tatt opp, var også merknadspunkter i brevet etter tilsynet i 2016.

3.1 Oppfølging av tidligere brev fra Finanstilsynet

I 2017 gjennomførte Finanstilsynet stedlig tilsyn med foretaket beskrevet ovenfor som oppdrag A. Under tilsynet ble det avdekket forhold som medførte at Revisorkonsult AS som foretakets revisor ble tilskrevet. I brev datert 30. mai 2018 ba Finanstilsynet revisor om å gjennomgå spesifikke forhold knyttet til revisjonen av det aktuelle foretaket, analysere årsakene til de avdekkede manglene og eventuelle nødvendige tiltak for å hindre at forholdene gjentar seg. Revisors vurdering skulle dokumenteres. Da revisor under nåværende tilsyn ble bedt om å fremlegge den dokumenterte vurderingen, ble det forklart at en slik vurdering ble gjennomført, men ikke dokumentert. Finanstilsynet gikk gjennom revisjonen av 2018 for dette foretaket og ser at forholdene i brevet er blitt hensyntatt av revisor, men det forventes at en slik vurdering er dokumentert når revisor er bedt om det av Finanstilsynet.

3.2 Inntekter

For oppdrag F, G og H har revisor dokumentert en overordnet beskrivelse av foretakets rutine og intern kontroll for innteksregistrering. Revisor har imidlertid ikke beskrevet nærmere rutinen for å registrere timer i timeregistreringssystemet, og hvordan fakturerbare timer utfaktureres og overføres til regnskapet. Revisor har heller ikke identifisert relevante kontroller i prosessen fra timeregistrering og testet disse. Unnlattelse av kartlegging og vurdering av en sentral rutine knyttet til en vesentlig regnskapspost utgjør brudd på revisorloven § 5-2, jf ISA 315 punkt 12.

For å revidere fullstendigheten av inntektene har revisor gjennomført en analyse av inntektene og fakturerte timer. Revisor har imidlertid ikke foretatt en vurdering av om analysen er egnet for å gi tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for inntektene. Finanstilsynet mener at revisor ikke har i tilstrekkelig grad gjennomført en evaluering av påliteligheten av data som ligger til grunn for

analysen. Revisor har videre ikke fastsatt en konkret forventning for samlede inntekter for året, eller hva som anses som akseptabelt avvik. I tillegg til analysen har revisor kontrollert at arbeid som ikke er fakturert per 31. desember 2017 er periodisert som inntekt. Ingen ytterligere revisjonshandlinger er gjort knyttet til regnskapsposten. De beskrevne manglene i analysen gjør at den ikke er egnet til å gi revisjonsbevis for foretakets inntekter.

De beskrevne manglene, i tillegg til fraværet av ytterligere revisjonshandlinger knyttet til inntektenes fullstendighet, medfører at det for alle 3 oppdragene ikke er innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for påstanden. Dette vurderes å være et alvorlig brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf ISA 500 punkt 6 og ISA 520 punkt 5 a-d.

3.3 Renter og provisjoner

For oppdrag A til D har revisor valgt å revidere foretakets renteinntekter og –kostnader samt provisjonsinntekter og –kostnader gjennom en analyse av regnskapspostene sammenlignet med året før.

Revisor hadde ikke foretatt en vurdering av om analytisk kontroll er egnet for å gi tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for de nevnte regnskapspostene. Revisor har videre ikke fastsatt en konkret forventningsverdi til bruk i analysen. For provisjonsinntektene for oppdrag A har revisor fastsatt en forventningsverdi, men har ikke begrunnet denne og har heller ikke forsøkt å innhente forklaring på av faktiske provisjonsinntekter oversteg forventede provisjonsinntekter i analysen. Til sist har revisor ikke fastsatt hva som skal anses som et akseptabelt avvik i analysen.

Finanstilsynets vurdering er at manglene i revisors analytiske kontroll av renteinntekter og –kostnader, samt provisjonsinntekter og –kostnader gjør at den ikke er egnet til å gi tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for disse regnskapspostene. Selv om renteinntektene og –kostnadene til en viss grad omfattes av revisjonen av utlån og innskudd, herunder IT-revisjonen, utgjør ikke dette tilstrekkelige kompenserende handlinger. Finanstilsynets konklusjon er at revisor ikke har innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for fullstendigheten, gyldigheten, nøyaktigheten og periodiseringen av regnskapspostene. Det vises til revisorloven § 5-2 annet ledd, jf ISA 500 punkt 6 og ISA 520 punkt 5 a, c og d.

3.4 Klientmidler

For oppdrag I og J har revisor ikke foretatt en kontroll av hvem som innehar disposisjonsrett for foretakets klientkonti. Finanstilsynet vurderer dette som et brudd på revisorloven § 5-2 annet ledd, jf ISA 250 punkt 14 og eiendomsmeglingsforskriften § 3-11 første ledd.

3.5 Revisors fortsettelsesvurdering

Foretakene under oppdrag K og L har gjennom flere år hatt negative resultater og egenkapital. Revisor har for begge foretakene gjentatte ganger tatt forholdene opp i nummerert brev og påpekt styrets handleplikt etter aksjeloven § 3-5 første ledd, uten at foretakene har iverksatt tiltak som er tilstrekkelige til å sikre forsvarlig egenkapital. Revisor har ikke tatt konsekvensen av de påpekte lovbruddene og har heller ikke dokumentert hvorfor disse gjentatte bruddene ikke medfører at revisor plikter å trekke seg fra oppdraget, jf. revisorloven § 7-1 første ledd.

Finanstilsynets vurdering er at revisor i de nummererte brevene, i tillegg til å vise til styrets handleplikt, skulle satt en frist til foretaket for å redegjøre for tiltakene som var iverksatt og som var

egnet til å rette på forholdene, eller krevd at foretaket alternativt gjør rede for hvorfor den faktiske egenkapitalen likevel var positiv og forsvarlig. Dersom foretaket styre ikke klarte å vise til tilstrekkelige tiltak etter forholdene, pliktet revisor å fratse. Det at revisor ikke har gjort dette utgjør et brudd på revisorloven § 7-1 første ledd.

3.6 Dokumentasjon

For oppdrag E bygger revisjonen av salg og varekostnad på handlinger utført og dokumentert i sammenheng med at revisor avgir uttalelse til utjevningsordningen for meieriprodukter, i henhold til omsetningsloven § 6 og omsetningsforskriften § 1. Det foreligger ingen beskrivelse av planlagte revisjonshandlinger i risikovurderingen eller revisjonsplanen, herunder en vurdering av hvordan uttalelsen til utjevningsordningen er egnet som tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for regnskapsført salg og varekostnad. Forholdet utgjør et brudd på kravet til dokumentasjon i revisorloven § 5-3 første ledd, jf ISA 230 punkt 8.

4. Oppsummering

Finanstilsynet forutsetter at de svakhetene som ble avdekket under tilsynet i selskapets retningslinjer, rutineene, m.v. blir gjennomgått av selskapets styre. Det legges til grunn at styret utarbeider og oversender til Finanstilsynet en skriftlig handlingsplan for å utbedre de avdekkete svakhetene, herunder nødvendige opplæringstiltak for de ansatte i alle avdelingskontorene til selskapet.

For flere av de kontrollerte oppdragene avdekket Finanstilsynet vesentlige svakheter i revisjonen på sentrale områder, herunder inntekter og kostnader. Flere av manglene ble også avdekket i 2016, herunder manglene knyttet til bruk av analytiske handlinger i revisjon, samt revisors vurdering av foretakets evne til fortsatt drift. Finanstilsynet ser alvorlig på dette. Det legges til grunn at revisjonsselskapet gjennomgår sine rutiner for revisjonsutførelsen for å unngå at de avdekkede manglene gjentar seg.

For Finanstilsynet

Anders Grini
tilsynsrådgiver

Damir Bratic
seniorrådgiver

Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.