



Navn og adresse fjernet i publisert versjon
Er egnet til å identifisere en enkeltrevisor

VÅR REFERANSE
18/9307

DERES REFERANSE

DATO
16.11.2018

Merknader - Aksept av revisjonsoppdrag

Det vises til Finanstilsynets foreløpige merknader datert 21. september 2018 og svar fra selskapet i e-post 11. oktober 2018.

1. Bakgrunn

Etter å ha blitt kontaktet av en representant for selskapene 16. august 2017 påtok revisjonsselskapet seg revisjonen av fire aksjeselskap. Ifølge Foretaksregisteret fratradte forrige revisor 20. april 2017. Oppdragene omfattet revisjonen fra og med regnskapsåret 2016.

På denne bakgrunn ba Finanstilsynet i brev datert 1. juni 2018 revisjonsselskapet om å redegjøre for hvilke vurderinger som var foretatt da oppdragene ble akseptert. Finanstilsynet mottok redegjørelsen fra revisjonsselskapet i e-post 5. juli 2018. Tilleggsdokumentasjon ble mottatt i e-post 3. september 2018.

Revisjonsselskapet (revisor) har oversendt utskrift av sin dokumenterte oppdragsvurdering. Vedlagt fulgte kopi av henvendelse sendt forrige revisor, med blant annet forespørsel om det var forhold til hinder for å påta seg oppdraget, og forrige revisors svar. Fratradt revisor viser i svaret til nummererte brev vedkommende har sendt selskapene. Revisor fikk kopi av de nummererte brevene og har innhentet kopi av selskapenes svar på disse datert 26. februar 2017. Det fremgår av oppdragsvurderingen at revisor vurderte både regnskapsfører og daglig leder som kompetente innenfor sine roller. Om daglig leder skriver revisor at dette er en fagperson innen dagligvare, frukt og grønnsaker, der «*mitt inntrykk og erfaring er at han er en person med høy integritet.*» Etter å ha vurdert egen kompetanse, kapabilitet og uavhengighet, kommunikasjon med tidligere revisor, vilkårene for oppdraget og kundens integritet, og gjennomført kundekontroll og kontroll med reelle rettighetshavere, konkluderte revisor slik: «*Kunden kan aksepteres etter en totalvurdering.*»

Revisjonsselskapet (revisor) varslet 21. desember 2017 fratreden fra oppdragene fordi det fremdeles ikke var mottatt noe å revidere. Fratreden er registrert i Foretaksregisteret 18. januar 2018.

2. Finanstilsynets vurdering

Finanstilsynets vurdering er at revisjonsselskapet ikke skulle ha påtatt seg oppdragene.

Det følger av revisorloven § 7-2 første ledd at: «*Før en revisor påtar seg å revidere årsregnskap for en revisjonspliktig skal revisoren be om en uttalelse fra den revisjonspliktiges forrige revisor om hvorvidt det foreligger forhold som tilsier at en ny revisor ikke bør påta seg oppdraget. Den forrige*

revisoren skal uten ugrunnet opphold opplyse skriftlig om begrunnelsen for sin fratreden.» Av tredje ledd følger det at: «Dersom en revisor påtar seg oppdraget i strid med den forrige revisors råd, skal begrunnelse for dette dokumenteres, jf. § 5-3 annet ledd.» Revisorloven § 5-3 annet ledd krever blant annet at «ny revisors begrunnelse for å påta seg et oppdrag i strid med den tidligere revisors råd skal dokumenteres».

Revisors plikter ved nye revisjonsoppdrag er utover dette ikke særskilt omtalt i revisorloven, men det følger av revisorloven § 5-2 annet ledd, første punktum at: «Revisor skal utføre sin virksomhet i samsvar med god revisjonsskikk.» ISQC 1, punkt 26-28, ISA 210, punkt 6-8, ISA 220, punkt 12 og 14, og ISA 510, punkt 5-7, er særlig relevante ved aksept av nye revisjonsoppdrag.

Før oppdragene ble akseptert innhentet revisjonsselskapet (revisor) uttalelse fra forrige revisor. Som begrunnelse for å fratse viste forrige revisor til nummererte brev sendt selskapenes ledelse etter revisjonen for regnskapsåret 2015. Forrige revisor tok opp stort sett de samme forholdene for alle de fire selskapene. Mangler ved den interne kontrollen medførte at forrige revisor ikke hadde kunnet uttale seg om årsregnskap, årsberetning og registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. I disse brevene tok forrige revisor også opp, som i revisjonsberetningene, at det var lån i strid med aksjeloven § 8-7, at det var mangelfull dokumentasjon for transaksjoner med nærstående part, at skattetrekkkonto ikke var benyttet i samsvar med skattebetalingslovens krav og at tjenestepensjon og yrkesskadeforsikring ikke var opprettet slik det er krav om. I brevene påpekte forrige revisor i tillegg at egenkapitalen i selskapene var tapt uten at forsvarlige tiltak var satt i verk, og at årsregnskap og årsberetning var avlagt for sent. Årsregnskap for 2015 er for alle selskapene avlagt få dager før julaften 2016. Forrige revisor ga selskapene frist til utløpet av februar 2017 med å sette i verk forsvarlige tiltak, ellers ville forrige revisor fratse oppdragene.

Revisor viser i oppdragsvurderingen til at forrige revisor ikke har frarådet ny revisor å tiltre, og at selskapene i tilsvarende til forrige revisor har redegjort for tiltak som er iverksatt. Revisor har ikke dokumentert en nærmere vurdering verken av om alle tiltak som skal være satt i verk er satt i verk, eller om de anses for å være tilstrekkelige. Forrige revisor valgte å fratse. Det indikerer at forrige revisor ikke vurderte tiltakene som tilfredsstillende.

Revisor har innhentet dokumentasjon som viser at selskapene hadde ordnet med tjenestepensjon og yrkesskadeforsikring før revisor aksepterte oppdragene. Revisor har imidlertid ikke dokumentasjon for at revisor før oppdragene ble akseptert, kontrollerte at skattetrekkkonto var opprettet og benyttet i samsvar med lovkrav, at lån i strid med aksjeloven var ordnet opp i, at transaksjoner med nærstående parter ble dokumentert på en forsvarlig måte og at registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger også ellers var brakt i samsvar med krav i lovgivningen, herunder kravet til ajourhold. Det fremgår ikke av revisors dokumentasjon ved aksept av oppdraget om selskapenes egenkapitalsituasjon på det tidspunkt var forsvarlig, enten fordi de hadde positive kontantstrømmer og regnskapsmessig gikk med overskudd eller fordi de var tilført tilstrekkelig med ny egenkapital. Revisor har ingen kommentarer og vurdering av om tiltak selskapene har redegjort for når det gjelder forrige revisors anførsler om vesentlige svakheter i den interne kontrollen, var tilstrekkelige. Forrige revisor hadde i den sammenheng bemerket blant annet vesentlige avvik mellom teoretisk og faktisk oppnådd bruttofortjeneste/avanse på solgte varer og behandlingen av lagervarer.

Revisor har i sin oppdragsvurdering skrevet om daglig leder at «mitt inntrykk og erfaring er at han er en person med høy integritet.» Hvilket grunnlag revisor hadde for å konkludere på denne måten

er det ikke redegjort for. Det fremgår ikke om revisor kjenner vedkommende fra tidligere, eller har andre tidligere erfaringer med vedkommende. Det fremgår heller ikke om revisor har lest det sist avlagte årsregnskapet, for å skaffe seg informasjon som er relevant for den inngående balansen for årsregnskapene for 2016, herunder tilleggsopplysninger, slik det er krav om i ISA 510 punkt 5.

Ut fra oppdragsvurderingen som er dokumentert, fremstår det som om ny revisor har lagt selskapenes redegjørelse til grunn uten å foreta egne kontroller og vurderinger. Revisors aksept- og fortsettelsesvurderinger var tema for Finanstilsynets tematisyn fra 2010. I punkt 6.1 i fellesrapporten etter tematisynet behandles krav til revisors akseptvurdering, og på side 12 skriver Finanstilsynet blant annet: *«Det følger imidlertid klart av forarbeidene til revisorloven at det normale bør være at ingen revisor påtar seg oppdraget før foretaket har iverksatt nødvendige tiltak for å korrigere forhold som lå til grunn for tidligere revisors fratreden, jf. NOU 1997:9 om revisjon og revisorer, side 193. Selv om omstendighetene rundt revisorskiftet formelt ikke hindrer my revisor i å akseptere et oppdrag, er det ikke tvil om at en fraråding fra tidligere revisor vil innebære en særlig risiko for ny revisor dersom villighetserklæring avgis før forholdet er ryddet opp. Dersom oppdraget aksepteres fordi ny revisor ikke er enig med tidligere revisors oppfatning av situasjonen, må denne vurderingen være grundig og fremstå som forsvarlig.»*

Revisor skulle forventet med å påta seg oppdragene til selskapene kunne fremlegge regnskaper som viste at alle forholdene som forrige revisor påpekte var rettet opp. Finanstilsynet viser også til at fristen for å avlegge årsregnskapet var utløpt. Revisor har selv opplyst at det aldri ble fremlagt noen regnskaper til revisjon.

Bestemmelser om revisorskifte skal bidra til ryddighet i den revisjonspliktige delen av næringslivet. Dersom ny revisor ikke tar hensyn til forhold tidligere revisorer har avdekket i sitt arbeid og ikke stiller klare krav til foretaket om at brudd på lover og forskrifter må ordnes opp i, vil ikke denne funksjonen virke. Den revisjonspliktige kan da drive videre og velge ny revisor når den valgte revisoren sier fra seg oppdraget. Det ansvar som påhviler påtroppende revisor i denne situasjonen, er en viktig del av den rollen revisor har som allmennhetens tillitsperson, jf. revisorloven § 1-2.

Når tidligere revisor har konkludert med at han må fratre og viser til vedlagte nummererte brev, så må en revisor som vurderer å påta seg oppdraget gjøre en grundig vurdering av de forhold forrige revisor la til grunn for sin beslutning. I dette tilfellet er det ikke dokumentert at det var satt i verk tilstrekkelige tiltak for å rette på forholdene som var forrige revisors begrunnelse for å fratre. Realiteten er da at oppdragene er akseptert i strid med forrige revisors råd. Revisors oppdragsvurdering er dermed heller ikke dokumentert i samsvar med kravene i revisorloven § 5-3 annet ledd, annet punktum, som da gjelder.

I tilsvaret til foreløpige merknader opplyser revisjonsselskapet at man er enig i at man ikke skulle ha påtatt seg disse revisjonsoppdragene.

3. Finanstilsynets konklusjon

Finanstilsynets konklusjon er at revisor ikke skulle ha påtatt seg revisjonsoppdragene, og at revisors akseptvurdering ikke er gjennomført i samsvar med revisorlovens krav. Gjennom sin handlemåte opptrådte revisor i strid med sin rolle som allmennhetens tillitsmann. Etter Finanstilsynets vurdering innebærer dette alvorlige pliktbrudd.

Finanstilsynet har som del av saksbehandlingen sett denne innberetningen i sammenheng med resultatene av andre nyere tilsynssaker med revisjonsselskapet, og redegjort for hvilke konsekvenser gjentatte alvorlige merknader vil kunne få for revisjonsselskapets og de aktuelle revisorenes godkjenning, jf. revisorloven kapittel 9. I tilsvaret til de foreløpige merknadene opplyser revisjonsselskapet at arbeidet med å øke kvaliteten på revisjonen er en stadig pågående prosess og at det er gjort betydelige forbedringer. Det opplyses videre at det arbeides med ytterligere tiltak som skal bidra til å sikre at akseptvurderinger for fremtiden blir gjennomført i samsvar med revisorlovens krav, herunder god revisjonsskikk.

Finanstilsynet tar revisjonsselskapets tilsvaret til etterretning og anser det ikke nødvendig å iverksette særlige tiltak nå. I samsvar med ordinær tilsynspraksis vil imidlertid Finanstilsynet løpende vurdere behovet for ytterligere tilsynsmessig oppfølging, herunder stedlig tilsyn.

For Finanstilsynet

Anders Grini
tilsynsrådgiver

Jo-Kolbjørn Hamborg
spesialrådgiver

Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.