



VAR REFERANSE
22/5038

DERES REFERANSE

DATO
27.09.2022

Tilsynsrapport

1. INNLEDNING

Finanstilsynet har gjennomført stedlig revisortilsyn basert på innrapportering fra DnR.

2. BAKGRUNN OG GJENNOMFØRING AV TILSYNET

I 2021 gjennomførte DnR kvalitetskontroll med revisjonsforetaket. Kontrollen var en oppfølging av tidligere avholdt ordinær kvalitetskontroll. Som ledd i denne kontrollen valgte DnR ut to oppdrag som du (revisor) var utpekt som oppdragsansvarlig revisor for. Basert på resultatene av kontrollene mente DnR det var grunn til å vurdere om vilkårene for tilbakekall av godkjenningen som revisor var oppfylt. Revisjonsforetaket og oppdragsansvarlig revisor ble derfor innrapportert til Finanstilsynet 31. januar 2022. Tilsynet ble avholdt fysisk i juni 2022

Resultatet av DnRs kvalitetskontroll av revisjonsoppdragene kan oppsummeres slik:

- Planlegging og risikovurdering inneholder vesentlige feil, svakheter og mangler
- Mangelfull "rød tråd" i revisjonen
- Manglende revisjonshandlinger knyttet til mislighetsrisiko og inntekter
- Manglende revisjonsbevis ved revisjon av kontantsalg
- Manglende spor av oppdragsansvarlig revisor sin involvering i revisjonen
- Mangelfull dokumentasjon av verdi av aksjer i datterselskap
- Mangelfull dokumentasjon av varekjøp

Finanstilsynet har gjennomgått to av revisors revisjonsoppdrag for å kontrollere revisjonsutøvelsen. Kontrollen dekket vesentlige områder og risikoområder i revisjonen.

Også Finanstilsynets tilsyn avdekket enkelte svakheter i revisjonsgjennomføringen. Finanstilsynet fant ikke tilsvarende pliktbrudd som var påpekt av DnR i oppfølgingskontrollen. Basert på kommunikasjonen under tilsynet, legger Finanstilsynet til grunn at svakhetene er rettet i tiden etter DnRs kontroll og før Finanstilsynet varslet tilsyn.

3. OPPDRAG A

3.1 Manglende vurdering av uforutsigbarhet i utførte revisjonshandlinger

Faktum

Revisor redegjorde under tilsynet for at uforutsigbarhet ved revisjon av mislighetsrisiko er innlemmet ved gjennomgang av hovedbokstransaksjoner i desember, og at det som en uforutsigbar

handling er testet posteringer i januar 2021 som adresserer fullstendighet og periodisering av inntekter.

Finanstilsynets vurdering

I samsvar med ISA 330 skal revisor fastsette overordnede handlinger for å håndtere de vurderte risikoene for vesentlig feilinformasjon som skyldes misligheter, på regnskapsnivå. Ved fastsettelse av overordnede handlinger for å håndtere de vurderte risikoene for vesentlig feilinformasjon som skyldes misligheter, på regnskapsnivå, skal revisor blant annet innlemme et element av uforutsigbarhet i utvelgelsen av typen, tidspunktet og omfanget av revisjonshandlinger. Basert på den dokumentasjonen som foreligger er det vanskelig å se hva revisor har planlagt og utført av uforutsigbarhet i revisjonen. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd, jf. ISA 230 punkt 8 og ISA 240 punkt 30 (c).

Revisor ga under tilsynet uttrykk for at utvelgelse av type, tidspunktet og omfanget av uforutsigbare revisjonshandlinger ikke fremkommer tydelig av revisjonsfilen og ser at det er et forbedringspotensiale her, og at det vil foretas en gjennomgang for å forbedre revisjon på dette området.

3.2 Revisjon av årsberetningen

Faktum

Det er avgitt en revisjonsberetning med utgangspunkt i regnskapslovens regler for små foretak. For små foretak er det ikke krav om at styret avgir årsberetning. Revisor har gått ut fra at stiftelsens styre ikke har avlagt årsberetning. På hjemmesiden til stiftelsen foreligger det imidlertid årsrapporter for årene 2016- 2020 som inneholder styrets årsberetning, resultatregnskap, balanse og noter samt en del øvrig informasjon om stiftelsens aktiviteter. Under tilsynet uttalte revisor at disse årsrapportene ble utgitt etter at regnskapet var ferdigstilt. Styrets årsberetning i årsrapporten for 2020 er imidlertid datert av styret samme dag som styret har datert årsregnskapet.

Når styret avgir en årsberetning, skal denne omfattes av revisjonsarbeidet og konklusjonen inntas i revisjonsberetningen. Det følger av tidligere revisorlov § 5-1 første ledd og ny revisorlov § 9-4 annet ledd. ISA 720 punkt 12a definerer årsrapport og stiller krav til revisors gjennomgang av annen informasjon inntatt i årsrapporter.

Finanstilsynets vurdering

Revisor har ikke gjennomført revisjonen av årsrapporten slik revisorloven og ISA 720 krever. Dette er brudd på tidligere revisorlov § 5-1 og for 2021 ny revisorlov § 9-4 annet ledd.

4 OPPDRAG B

4.1 Manglende vurdering av uforutsigbarhet i utførte revisjonshandlinger

Faktum

Revisor redegjorde under tilsynet for at uforutsigbarhet ved revisjon av mislighetsrisiko er innlemmet som en del av planleggingen av revisjonen, og viste blant annet til at det er en ny medarbeider på revisjonsteamet som medfører en viss grad av uforutsigbarhet ved blant annet utførelse av andre revisjonshandlinger.

Finanstilsynets vurdering

I samsvar med ISA 330 skal revisor fastsette overordnede handlinger for å håndtere de vurderte risikoene for vesentlig feilinformasjon som skyldes misligheter, på regnskapsnivå. Ved fastsettelse av overordnede handlinger for å håndtere de vurderte risikoene for vesentlig feilinformasjon som

skyldes misligheter, på regnskapsnivå, skal revisor blant annet innlemme et element av uforutsigbarhet i utvelgelsen av typen, tidspunktet og omfanget av revisjonshandlinger. Basert på den dokumentasjonen som foreligger er det vanskelig å se hva revisor har planlagt og utført av uforutsigbarhet i revisjonen. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd, jf. ISA 230 punkt 8 og ISA 240 punkt 30 (c).

Revisor ga under tilsynet uttrykk for at utvelgelsen av type, tidspunktet og omfanget av uforutsigbare revisjonshandlinger ikke fremkommer tydelig av revisjonsfilen og ser at det er et forbedringspotensiale her, og at det vil foretas en gjennomgang for å forbedre revisjon på dette området.

4.2 Forståelse av inntektsområdet og utført revisjon

Faktum

Det reviderte foretaket er et datterselskap av et europeisk konsern som leverer automatiserte logistikk og produksjonsanlegg, samt utfører service på disse. Selv om begge inntektsstrømmene er basert på inngåtte kontrakter, er verdiskapningen og regnskapsføringen ulik. Revisor har ikke skilt på disse to inntektsstrømmene i sin risikovurdering og planlegging. Det fremgår ikke av revisjonsdokumentasjonen hvordan og hvor mye hver av inntektsstrømmene bidrar til selskapets resultat. Revisor uttalte at han mente foretaket hadde en margin på ca. 10% knyttet til prosjektleveransene.

Fordelingen av varekostnad mellom prosjekter og service fremgår ikke. En grov analyse foretatt av Finanstilsynets inspektører tilsier likevel at for 2021 så kan ikke revisjonsklienten ha realisert 10% fortjeneste på prosjektleveransene. Anleggene leveres av andre konsernselskaper uten bistand fra det norske selskapet. I arbeidspapiret "Nærstående parter" under dokumentasjon av revisjonens utførelse, punkt 24, står det "*Selskapet har mer aktivitet i Norge og tar ut marginer og legger igjen skattemessig overskudd. Ingen vesentlige anmerkninger. Brutto fortjenesten har økt ved økt aktivitet*". I det samme arbeidspapiret, i siste spørsmål, står det videre "*Tilfredsstillende marginer. Hovedsakelig innkjøp av vareinnsats fra selskaper i gruppen*". Revisor har innhentet kontrakter med den norske kjøperen, men ikke med leverandørene.

For den bokførte inntekt fra det ene anleggsprosjektet på mnok 25 viser revisor sitt arbeidspapir til prosjektavtalen. Når det gjelder øvrige inntekter på mnok 7 er det utført en detaljtest av 21 utgående fakturaer, hvor revisor skriver at "*Vi har kontrollert utvalgte bilag mot faktura. Vi har kontrollert korrekt valuta og at det er ført med utgående mva. Ikke avdekket vesentlige feil*". Det fremgår av risikovurderingen at revisor for salgsinntekter har vurdert risikoen knyttet til fullstendighet, gyldighet, nøyaktighet og periodisering som høy, samt særskilt risiko på fullstendighet og periodisering.

Under tilsynet redegjorde revisor i mer detaljert grad for hva som er utført av handlinger ved detaljtestingen. Hvert bilagsnummer inneholder flere utgående fakturaer, og det er valgt ut 8 bilagsnummer som er gjengitt i arbeidspapiret. For alle de kontrollerte utgående fakturaene er det kontrollert at det er riktig mva behandling, nøyaktig beløp, riktig valutakurs, korrekt periode og spesifisering i salgsdokumentet. Revisor redegjør videre for at det er foretatt et skjønnsmessig antall tester ved et tilfeldig utvalg av bilag som stikkprøver, for å representere hele populasjonen.

Finanstilsynets vurdering

ISA 315 krever at revisor opparbeider seg den påkrevde forståelsen av enheten og dens omgivelser, herunder intern kontroll. Som faktumbeskrivelsen viser har ikke revisor opparbeidet seg den

påkrevde forståelsen av den revidertes inntektsstrømmer (verdiskapning) og har som følge av det ikke innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessige revisjonsbevis som underbygger en vesentlig del av revisjonsklientens inntektsstrøm. Forholdet er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a), c), d) og e).

Inntekter fra servicetjenester utgjør et vesentlige beløp, og revisjonen er basert på detaljkontroller. Det er identifisert høy risiko på alle påstander, samt særskilt risiko på fullstendighet og periodisering. Det fremgår ikke av arbeidspapirene om det er en statistisk- eller ikke statistisk angrepsvinkel, begrunnelse for utvalgsstørrelsen eller om det er tilfeldig- eller systematisk utvelgelse. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd, jf. ISA 530 punkt 6 til 8. Det fremgår videre ikke av arbeidspapirene hvilke revisjonsbevis revisor har innhentet for å dekke opp for høy/særskilt risiko på fullstendighet for serviceinntekter. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd, jf. ISA 500 punkt 6.

Revisor ga under tilsynet uttrykk for at han ser at omfang og utvalg ved detaljtestingen er mangelfullt dokumentert, og at det vil arbeides videre med å forbedre dokumentasjonen på dette området.

4.3 Revisjon av varekostnad

Faktum

Revisjonsklienten har konserninterne leverandører på den delen av virksomheten som gjelder salg av logistikk- og produksjonsanlegg, og det fremgår av note 3 i årsregnskapet at selskapet har kjøpt varer og tjenester fra morselskapet til en verdi av mnok 24 i regnskapsperioden. Bokført varekostnad i regnskapsperioden var mnok 27. Det fremgår av prinsippnoten at årsregnskapet er satt opp i samsvar med regnskapsloven og NRS 8 – God regnskapsskikk for små foretak, hvilket innebærer at transaksjoner med nærstående parter skal regnskapsføres til verdien av vederlaget på transaksjonstidspunktet. Det fremgår av aksjeloven § 3-9 punkt (1) at transaksjoner mellom selskap i samme konsern skal grunnes på vanlige forretningsmessige vilkår og prinsipper, og at vesentlige avtaler mellom konsernselskaper skal foreligge skriftlig.

Mnok 24 av varekjøpet i regnskapsperioden er bekreftet fra motpart som er nærstående part. Det er utført detaljkontroll på inngående bilag som summerer seg til mnok 1. Revisor har vurdert at det er knyttet høy risiko til påstandene fullstendighet, gyldighet, nøyaktighet og periodisering, samt særskilt risiko til fullstendighet og periodisering. Utover det som fremgår av arbeidspapiret redegjorde revisor under tilsynet for at det er foretatt en skjønnsmessig utvalgsstørrelse og et tilfeldig utvalg av bilag som stikkprøver, for å representere hele populasjonen.

Finanstilsynets vurdering

Dersom ledelsen fremsetter en påstand i regnskapet om at en transaksjon med en nærstående part er gjennomført på vilkår som tilsvarer de som er vanlige for en transaksjon på armlengdes avstand, skal revisor innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for denne påstanden. Det foreligger ikke dokumentasjon på at revisor har innhentet revisjonsbevis som underbygger at innkjøp fra nærstående parter er basert på armlengde prinsippet. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd, jf. ISA 550 punkt 24. Revisor har ikke rapportert skriftlig til styret om manglende skriftlig avtale mellom revisjonsklienten og andre konsernselskaper. Dette er brudd på revisorloven § 9-5 første ledd og revisorloven § 9-4 tredje ledd, jf. ISA 260 punkt 16 (e). Når det gjelder den utførte detaljkontrollen fremgår det ikke av arbeidspapirene om det er en statistisk- eller ikke statistisk angrepsvinkel, begrunnelse for utvalgsstørrelsen eller om det er tilfeldig- eller systematisk utvelgelse. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd, jf. ISA 530 punkt 6 til 8.

Revisor ga under tilsynet uttrykk for at han ser at det er ikke foreligger tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis som underbygger bruk av armlengdeprinsippet, og at dette er et område som vil følges opp. Videre bekreftet revisor at det ikke er foretatt skriftlig rapportering på manglende transfer pricing avtale, og at dette vil bli fulgt opp førstkomende revisjonssår. Revisor ga også uttrykk for at han så at omfang og utvalg ved detaljtesting er mangelfullt dokumentert, og at det vil arbeides videre med å forbedre dette området.

5 OPPSUMMERING

Finanstilsynet mener at de feil og mangler DnR har avdekket i kontrollen av revisjonsoppdrag er av en slik art at de kunne gitt grunnlag for tilbakekall. I og med at feilene i hovedsak var rettet før Finanstilsynets kontroll, har Finanstilsynet konkludert med at det ikke skal fattes vedtak om tilbakekall av godkjenning som revisor.

Denne rapporten vil bli sendt til revisjonsselskapet med anmodning om at revisjonsselskapet gjennomgår rapporten, utarbeider en rotårsaksanalyse og beskriver hvilke tiltak som er eller vil bli iverksatt. Rapporten skal kunne fremlegges Finanstilsynet på anmodning.

For Finanstilsynet

Anders Grini
senior tilsynsrådgiver

Cato Grønnern
tilsynsrådgiver

Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.