



RE Revisjon AS
Postboks 170
3164 REVETAL

VÅR REFERANSE
21/5566

DERES REFERANSE

DATO
31.03.2022

Tilsynsrapport

Det vises til Finanstilsynets foreløpige tilsynsrapport datert 14. september 2021 og tilsvaret fra Re Revisjon AS (revisor) datert 5. oktober 2021.

1. Oppsummering

Bostyrer i et konkursbo innrapporterte revisor til Finanstilsynet. Borevisor var kritisk til at Re Revisjon AS påtok seg revisjonen av foretaket etter at forrige revisor hadde fratrudd. Finanstilsynet har derfor sett på vurderingen Re Revisjon AS gjorde da revisjonsoppdraget ble akseptert. Finanstilsynet har i tillegg vurdert revisjonen av nærstående parter for regnskapsåret 2018 og revisors fortsettelsesvurdering for å revidere regnskapsåret 2019. Finanstilsynet mener arbeidet er utført på en sterkt kritikkverdig måte, og at bruddet på revisors plikter samlet fremstår som grovt.

2. Bakgrunn for og avgrensning av kontrollen

Re Revisjon AS ble i Foretaksregisteret registrert som valgt revisor for revisjonsklienten («foretaket») 23. desember 2019. Foretakets forrige valgte revisor, som påtok seg revisjonen etter at tidligere revisor meldte egenfratredden i april 2018, meldte selv egenfratredden i november 2019. Re Revisjon AS, som tredje revisor på kort tid, avga revisjonsberetningen til foretakets årsregnskap for 2018 fastsatt 6. januar 2020. Konkurs ble åpnet i april 2020.

Finanstilsynet har fra bostyrer i konkursboet etter foretaket fått oversendt kopi av borevisors rapport til konkursboet datert november 2020. Bostyrer og borevisor mener flere forhold tilsa at oppdraget ikke burde ha vært akseptert av revisor. Finanstilsynet ba derfor Re Revisjon AS om å redegjøre for aksept av oppdraget, revisjonen av nærstående parter for regnskapsåret 2018 og fortsettelsesvurderingen for 2019.

Ut fra kontrollens formål og avgrensning ble Finanstilsynets undersøkelser på hvitvaskingsområdet avgrenset til å se etter at det er utført kundetiltak før etablering av kundeforholdet.

3. Revisors akseptvurdering av revisjonsoppdraget

Revisor har oversendt kopi av dokumentasjon for aksept av oppdraget. Denne viser at revisor blant annet har vurdert sin kompetanse og kapasitet, og at krav til uavhengighet og objektivitet er oppfylt. Den viser at revisor også har gjennomført kundetiltak etter hvitvaskingslovgivningen. Om kontakt med forrige revisor og vurdering av hvorvidt det er forhold som tilsa at en ny revisor ikke burde påta seg oppdraget, har revisor blant annet dokumentert følgende: *"Vi har innhentet uttalelse fra tidligere revisor på epost 02.12.19. Tidligere revisor har påpekt i nr. brev; usikkerhet om fortsatt*

drift, ikke avlagt årsregnskap og skattemelding for 2018, ulovlig lån til aksjonær og nærstående selskap eid aksjonær. Dersom disse forhold blir rettet, skal det ikke være noe i veien for at vi kan ta på oss oppdraget. Selskapet har avsluttet avtale [.....], som selskapet har tapt årlig ca. MNOK 2, det er i tillegg økt aktivitet på [...] og selskapets ledelse forventer overskudd fra 2020. Årsregnskap og skattemelding for 2018 vil vi bistå med å ferdigstille og sende inn så snart som mulig. Det ulovlige lånet er gjort opp i 2019." (Tekst i [...] er utelatt her av Finanstilsynet.)

4. Finanstilsynets vurderinger

4.1 Aksept av revisjonsoppdraget

Revisor har innhentet uttalelse fra foretakets forrige revisor før revisor påtok seg oppdraget. Som vedlegg til uttalelsen fulgte kopi av fire nummererte brev forrige revisor hadde skrevet til foretakets ledelse. Revisor var derfor åpenbart kjent med at det over tid blant annet hadde vært utstrakt sammenblanding mellom økonomien til foretaket og til daglig leder i foretaket. Når i tillegg det sist fastsatte årsregnskapet viser brudd på lover og forskrifter, og usikkerhet knyttet til fortsatt drift, tilsier det at ny revisor utvider sine undersøkelser før oppdraget blir akseptert. Etter Finanstilsynets syn burde dette inkludert å innhente og gjennomgå årsregnskaper for samarbeidende selskaper kontrollert av daglig leder. Slike undersøkelser ville underbygd at sammenblanding av daglig leders og foretakets økonomi, svake resultater, manglende likviditet og egenkapital, og for sent avlagte og fastsatte årsregnskaper, var gjengangere og ikke enkeltstående unntak.

I sjekklister for aksept av oppdraget skriver revisor blant annet at: "*Ledelsens integritet synes å være god.*" Finanstilsynet mener at årsregnskapene for foretaket og for tilknyttede selskaper tilsier at revisor ikke kan ha innhentet og vurdert et relevant grunnlag for en slik konklusjon. Dette underbygges ytterligere av forrige revisors svar til ny revisor, om at foretaket blant annet gjentatte ganger lovet å rydde opp, men likevel ikke iverksatte nødvendige tiltak.

Revisor har i akseptvurderingen notert at ulovlige lån er gjort opp i 2019, men uten å dokumentere nærmere vurderinger av måten gjelden er nedbetalt på. I borevisors rapport fremgår det at det i juni 2019 ble etterfakturert totalt kr 1 026 700 fra foretak kontrollert av daglig leder, for tjenester som skal ha vært levert i løpet av 2016 og 2017. I regnskapet for 2018 er kr 821 360 av beløpet avsatt som påløpt administrasjonskostnad og motregnet lån. Foretaket har ikke dokumentert et avtalemessig grunnlag for beløpet og hvordan dette er beregnet. Ifølge revisors egne notater manglet det avtale om honorarene daglig leder fakturerte foretaket.

Ifølge en avisartikkel i januar 2021 er daglig leder etter konkursen gjort ansvarlig for et uttak av cirka kr 1,1 millioner som retten har vurdert som ikke relevant for foretaket. Det sentrale for Finanstilsynet har imidlertid vært at revisor ikke har foretatt en forsvarlig vurdering av forholdet, herunder at det ble fakturert og avsatt for dette i årsregnskapet for 2018, dvs lenge etter regnskapsårets slutt og lenge etter at levering skal ha skjedd. Revisor har i tilsvaret opplyst at det var flere årsaker til at revisor aksepterte at honorarer ble etterfakturert og bokført. Revisor erkjenner at disse vurderingene ikke er dokumentert.

Foretaket avla aldri noe årsregnskap for regnskapsåret 2019. Tall borevisor refererer til i sin rapport indikerer og støtter likevel opp under at de økonomiske resultatene kan ha vært noe bedre i 2019 enn i de to foregående år, selv om foretaket fortsatt gikk med underskudd. Revisor har ikke innhentet perioderegnskaper som kan underbygge resultatforbedringene før oppdraget ble akseptert. Borevisor skriver i sin rapport at bokføringen for 2019 ikke var ajour og at årsregnskapet for 2019 ikke var avsluttet da konkurs ble åpnet i april 2020. Årsregnskapet for 2018, fastsatt i januar 2020,

viser et årsunderskudd på kr 2,8 millioner og tilsvarende negativ egenkapital. I revisjonsberetningen til årsregnskapet for 2018 presiserer revisor vesentlig usikkerhet knyttet til forutsetningen om fortsatt drift, at skattetrekksmidler ikke er behandlet i samsvar med skattebetalingslovens krav og at årsregnskapet ble avlagt for sent. Finanstilsynet konstaterer at ny revisor inntar de samme presiseringene som har vært gjentatt i tidligere revisjonsberetninger år etter år, fra revisorer som har fratrudd.

Finanstilsynet mener revisor ikke har dokumentert at det har vært utført en forsvarlig vurdering av hvordan foretaket planlegger å finansiere videre drift. Finanstilsynet kan ikke se at revisor, før aksept av oppdraget, har vurdert hvordan foretaket innen rimelig tid skulle kunne oppfylle de krav aksjeloven stiller til forsvarlig egenkapital og likviditet ut fra risikoen ved og omfanget av virksomheten, jf. aksjeloven § 3-4, eller av om styret har overholdt sin handleplikt etter aksjeloven § 3-5. Revisor har ikke knyttet noen nærmere vurderinger til budsjetter, regnskapsmessig utvikling, ettergivelse av lån til foretaket mv., som revisor har henvist til i tilsvar til Finanstilsynet. Også her erkjenner revisor at dokumentasjonen ikke har vært tilstrekkelig. At forrige revisor ikke direkte frarådet ny revisor å påta seg oppdraget, unntar ikke ny revisor fra plikten å innhente relevante revisjonsbevis for at nødvendige tiltak er satt i verk. Forrige revisors bemerkning om at det var intet i veien for å påta seg oppdraget, forutsatte at de forholdene tidligere revisor hadde tatt opp med foretaket var blitt ordnet opp i. Finanstilsynet finner det klart at så ikke kan ha vært tilfelle da ny revisor påtok seg oppdraget.

Finanstilsynet mener revisjonsselskapet ikke har foretatt tilstrekkelige undersøkelser og vurderinger før oppdraget ble akseptert. Revisor må utvise høy grad av profesjonell skepsis til om foretaket nå er bedre i stand til å rette opp brudd på lov og forskrifter som foretaket er underlagt enn da tidligere revisorer fratrudd. Finanstilsynet mener det ikke er tilfelle her, og at oppdragsaksepten er gjort i strid med hensynene bak tidligere revisorlov §§ 7-2 jf. 7-1 og ny revisorlov §§ 9-6 jf. 9-2. Det innebærer også brudd på tidligere revisorlov § 5-2 annet ledd/ny revisorlov § 9-4 tredje ledd, jf. ISA 220 punkt 12 og 13, jf. ISQC1 punktene 26-27.

4.2 Revisjon av nærstående parter/ulovlige lån

Om transaksjonene med nærstående parter skriver borevisor i sin rapport til bostyret blant annet at foretakets kontoer i 2017 og 2018 ble belastet henholdsvis kr 525 063 og kr 330 581, av det som fremstår som daglig leders private utlegg. Utlegg mv. skal være ført over konto for fordringer på et foretak daglig leder var eneksjonær i. Selv om dette senere skulle være motregnet honorarer for administrasjon, leie mv. i regnskapet til foretaket og lønn i regnskapet til foretaket daglig leder var eneksjonær i, fremstår det som en uryddig regnskapspraksis. Forholdet kan være i strid med både bokførings- og regnskapslovgivning, jf. blant annet bokføringsloven § 4 første ledd nr. 3 og 4, og § 10. Dette både fordi det manglet avtaler som viser et forretningsmessig grunnlag og fordi det kan fremstå som løpende uttak til dekning av private kostnader, og dermed selskapsfremmed. Finanstilsynet kan heller ikke se at revisor har dokumentert noen kommentarer til eller vurderinger av om en slik bokføringspraksis har innvirkning på revisors risikovurderinger og tillit til foretakets kontrollmiljø og interne kontroll.

Borevisor skriver nærmere om disse forholdene i sin rapport. Borevisor fremhever at det foretaket daglig leder var eneksjonær i, ikke synes å ha noen forretningsmessig funksjon overfor foretaket (revisjonsklienten) utover at daglig leders honorarer er fakturert fra foretaket. Borevisor mener forholdene tilsier at uttakene som i realiteten tilflyter daglig leder, skulle vært behandlet som lønn. Finanstilsynet finner det ikke nødvendig å ta stilling til dette, men vil fremheve at revisor skulle ha vurdert forholdet. Spesielt fordi det etter det revisor selv var kjent med, ikke var inngått noen dokumentert avtale om administrasjonshonorarene.

I revisjonsberetningen til årsregnskapet for 2018 ble det ikke presisert at foretaket har gitt lån i strid med aksjeloven § 8-7. Av det foranstående følger det at Finanstilsynet stiller spørsmål ved om revisor hadde tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for at lånene var innfridd. Lån i strid med aksjeloven § 8-7 kan føre til ansvar for den som har foretatt eller godkjent en ulovlig disposisjon, jf. aksjeloven § 8-11 annet ledd.

Finanstilsynets kontroll har vært avgrenset og omfattet i utgangspunktet ikke nærmere vurdering av planlegging av revisjonen for 2018. Finanstilsynet mener likevel at det som er beskrevet ovenfor viser at revisjonen av transaksjoner og mellomværende med nærstående parter ved revisjonen av årsregnskapet for 2018, ikke kan ha vært utført i samsvar med tidligere revisorlov § 5-2 annet ledd, jf. ISA 550. Finanstilsynet finner det heller ikke tvilsomt at revisor ikke kan ha innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for mellomregninger mv. mellom foretaket og daglig leder, og foretak kontrollert av daglig leder. Finanstilsynet mener mangelen i den utførte revisjonen innebærer et grovt brudd på tidligere revisorlov § 5-2 annet ledd, jf. ISA 500 punkt 6 og ISA 550.

4.3 Revisors fortsettelsesvurdering for revisjonen for 2019

Finanstilsynet mener revisor ikke hadde et forsvarlig grunnlag for å påta seg oppdraget og er uansett av den oppfatning at revisor skulle ha varslet fratreden i sammenheng med avgivelsen av revisjonsberetningen for regnskapsåret 2018. I sin dokumenterte fortsettelsesvurdering bemerker revisor selv at; *"selskapet sliter med å betale offentlige avgifter pga. dårlig likviditet, skattetrekkskonto benyttes ikke iht. loven, mangler kontroll av leverandørreskontro i 2019, utbetalinger mm., selskapet har ikke etablert OTP avtale for sine ansatte"*. Forutsetninger revisor la til grunn på aksepttidspunktet for å kunne påta seg oppdraget kan åpenbart ikke ha blitt oppfylt. Eventuelt grunnlag for revisors tillit til ledelsens evne og vilje til rette opp feil på aksepttidspunktet, må følgelig ha bortfalt nå.

I tilsvar til foreløpig tilsynsrapport har revisor opplyst at det var flere årsaker til at revisor fremdeles mente det kunne være grunnlag for fortsatt drift i foretaket. Etter Finanstilsynets syn underbygger ikke revisjonsdokumentasjonen at revisor gjorde forsvarlige vurderinger av tiltakene og forutsetningene for disse. Finanstilsynet mener revisors dokumentasjon viser at foretaket og foretakets ledelse ikke har presentert noe forslag til refinansiering og resultatforbedring for revisor. Dermed var det ingen andre reelle alternativer enn at revisor måtte melde fratreden. At det ikke gjøres, er etter Finanstilsynets syn brudd på tidligere revisorlov § 7-1 første ledd.

Avgjørende for at Finanstilsynet ikke har vurdert forholdet som grovt alene, er at revisor fulgte opp foretaket tett frem til konkurs i foretaket ble åpnet 22. april 2020.

5. Finanstilsynets konklusjon

Finanstilsynets kontroll har vært avgrenset til revisors akseptvurdering og revisjonen av nærstående parter ved revisjonen av årsregnskapet for 2018.

Det foreligger brudd på revisorloven. Lovbruddene gjelder både manglende oppfyllelse av revisors plikter knyttet til aksept av revisjonsoppdraget, og revisjonen av nærstående parter. Finanstilsynet mener bruddene i alle fall samlet er å anse som grove, og at pliktbruddene har bakgrunn i at revisor ikke utviste tilstrekkelig profesjonell skepsis når de foreliggende fakta ble vurdert. Blant annet er uttalelser og løfter fra foretakets ledelse lagt til grunn, uten at revisor i tilstrekkelig utstrekning har gjort egne vurderinger eller revisjonshandlinger.

Når det gjelder revisorlovens bestemmelser om revisorskifte, presiserer Finanstilsynet at formålet er at disse skal bidra til ryddighet i den revisjonspliktige delen av næringslivet. Før ny revisor

aksepterer oppdraget må det kreves at foretaket fremlegger en plan for hvordan de forhold tidligere revisorer har avdekket vil bli rettet. Ny revisor skal utvise profesjonell skepsis i sine vurderinger og må vurdere planen som realistisk. Lovbrudd som kan rettes raskt, for eksempel lovmessig bruk av egen skattetrekkkonto og tilbakebetaling av ulovlig lån til aksjonær, skal være gjennomført før oppdraget aksepteres. Tiltak som krever gjennomføring over tid, må være igangsatt. Så langt det er mulig må ny revisor unngå at de samme presiseringer og forbehold som er tatt inn i tidligere revisjonsberetninger, må gjentas i revisjonsberetningen(e) ny revisor skal avgi. Unnlater ny revisor å stille klare krav til foretaket før oppdraget aksepteres, vil den revisjonspliktige kunne fortsette virksomheten uten å iverksette tiltak påpekt av revisor, og velge ny revisor når valgt revisor sier fra seg oppdraget.

Finanstilsynet mener at saken har avdekket manglende forståelse for plikter og ansvar som påhviler revisor ved aksept av oppdrag. Disse pliktene er et sentralt element i revisorinstituttet og revisors etterlevelse er viktig for å ivareta rollen som allmennhetens tillitsmann, jf. tidligere revisorlov § 1-2 og ny revisorlov § 9-1 annet ledd. Finanstilsynet har derfor bedt revisjonsselskapet om å redegjøre for tiltak som vil bli satt i verk for å sikre at tilstrekkelig profesjonell skepsis utøves ved akseptvurdering av oppdrag og revisjon av nærstående parter. I tilsvar til foreløpig rapport opplyser revisjonsselskapet at utover at bemanningen er styrket med ekstra oppdragsansvarlig revisor, har retningslinjer, rutiner og tilhørende revisjonsprogrammer blitt oppdatert. I tillegg er det gjennomført internkurs, der blant annet aksept- og fortsettelse av oppdrag og revisjon av nærstående parter er gjennomgått. Det har også inkludert gjennomgang av hvordan det sikres at arbeidet utøves med den nødvendige profesjonelle skepsis.

Finanstilsynet ser alvorlig på saken. Da revisjonsselskapets svar vurderes som tilfredsstillende med hensyn til iverksatte tiltak, tar Finanstilsynet likevel dette til etterretning og avslutter saken.

For Finanstilsynet

Anders Grini
senior tilsynsrådgiver

Jo-Kolbjørn Hamborg
tilsynsrådgiver

Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.