

**FINANSTILSYNET**THE FINANCIAL SUPERVISORY
AUTHORITY OF NORWAYREVISOR-PARTNER AS
Damsgårdsveien 143
5160 LAKSEVÅGVår referanse
24/9204
Deres referanse

07.05.2025

Tilsynsrapport - vedtak

1 Innledning

Finanstilsynet gjennomførte tilsyn digitalt og dokumentbasert med Revisor-Partner AS, org. nr. 987 655 887 (heretter omtalt "revisjonsforetaket") i januar 2025. Tilsynet er begrenset til kontroll av om utvalgte deler av ett revisjonsoppdrag var utført i samsvar med revisorloven og hvitvaskingsloven. I tillegg er revisjonsforetakets tidligere egenevaluering av akseptvurderingen i to konkrete oppdrag gjennomgått.

Tilsynet avdekket manglende etterlevelse av lover og forskrifter som gjelder for virksomheten. I brev 7. mars 2025 varslet Finanstilsynet vedtak om overtredelsesgebyr etter revisorloven. Finanstilsynet har vurdert foretakets kommentarer til varselet i brev 4. april 2025 (tilsvaret), og har omtalt relevante merknader. Finanstilsynet mener at vedtak skal fattes i samsvar med det som er varslet.

2 Vedtak om overtredelsesgebyr etter revisorloven

Finanstilsynet har fattet følgende vedtak:

Finanstilsynet ilegger Revisor-Partner AS et overtredelsesgebyr på 300 000 kroner for overtredelse av revisorloven §§ 9-3, 9-4 og 9-10. Hjemmel for vedtaket er revisorloven § 14-5.

Foretaket kan klage på vedtaket innen tre uker etter at dette brevet er mottatt, se forvaltningsloven §§ 28, 29 og 32. Klagen sendes til Finanstilsynet. Klageinstans er Finanstilsynsklagenemnda.

Foretaket har rett til å se dokumentene i saken etter reglene i forvaltningsloven §§ 18 og 19.

Overtredelsesgebyrer innkreves av Skatteetaten ved Statens innkrevingssentral. Statens innkrevingssentral sender krav om betaling umiddelbart etter klagefristens utløp. Hvis vedtaket påklages, sendes kravet etter at klagen er avgjort. Fristen for betaling vil være tre uker etter at Statens innkrevingssentral har sendt faktura.

3 Nærmere om tilsynet

3.1 Kort om oppdraget

[REDACTED]. Forrige revisor fratrådte [REDACTED]. Regnskapet for 2023 var da ikke avlagt og skulle revideres av revisjonsforetaket. [REDACTED]

3.2 Mangelfull akseptvurdering

Revisors akseptvurdering er ikke i samsvar med kravet om god revisjonsskikk i revisorloven § 9-4 tredje ledd. Verken revisjonsforetaket eller oppdragsansvarlig revisor har dokumentert en vurdering av om oppdragsansvarlig revisor har tilstrekkelig kompetanse til å gjennomføre revisjonen med tilstrekkelig kvalitet. Dette er brudd på revisorloven § 9-3 første ledd.

Den lovfastsatte plikten for revisor til å fratre, hvis ikke den reviderte retter opp i forhold som er i strid med de reglene som gjelder for virksomheten, skal sammen med de handlingene ny revisor må gjøre, hindre at revisjonspliktige virksomheter driver videre i strid med reglene. Hvis ny revisor påtar seg oppdraget uten å sette klare vilkår som gjør at den reviderte må rette på forholdet, oppnås ikke formålet med disse bestemmelsene. Forhold som kan rettes raskt, skal revisor kreve at blir rettet før aksept. For øvrige forhold må revisor be selskapet om å legge frem en plan for hvordan forholdene skal bringes i orden og følge opp at planen overholdes. Finanstilsynets rundskriv 6/2021, som forelå på aksepttidspunktet, inneholder en veiledning om aksept- og fortsettelsesvurderinger.

Den nummererte kommunikasjonen revisor innhentet fra forrige revisor, viser at forrige revisor har tatt opp flere forhold, uten at den reviderte har rettet opp i disse. Enkelte forhold er tatt opp flere år på rad. Dette gjelder blant annet:

- svakheter i rutiner for avleggelse av regnskap og avstemning av balanseposter
- svakheter i rutiner knyttet til vesentlige transaksjoner [REDACTED]
- svak likviditet
- negativ egenkapital
- ulovlig lån [REDACTED]

Regnskapet for 2022 ligger ikke i revisjonsdokumentasjonen. Det foreligger heller ingen dokumentasjon som viser at revisor har vurdert regnskapet eller det forbeholdet forrige revisor har tatt i revisjonsberetningen knyttet til en vesentlig del av eiendelene.

Revisors dokumenterte vurdering av den nummererte kommunikasjonen fra forrige revisor er: *"Kommunikasjon med tidligere revisor er gjennomført og de har ingen andre punkter enn det som er nevnt i nummererte brev, se vedlagt nr. 12, 13 og 14. Forhold tatt opp her er forhold knyttet til selskapets tidligere drift som er avviklet eller i ferd med å avvikles."*

Revisors konklusjon om at forholdene er avvirket eller i ferd med å bli avvirket synes å være basert på møte med ledelsen, ledelsens presentasjon datert 15. mars 2024 og samtale med regnskapsfører. Om disse møtene skriver revisor: *"Punkter i brev gjennomgått i møte med ledelsen og RF i teams-møte 26.3.24 som bekrefter at de fleste av punktene i brev er rettet opp og ikke aktuelle for 2023-revisjonen da selskapet skal endre driften."*

At det ulovlige lånet ikke var innfridd er ikke omtalt i dokumentasjonen, og dermed heller ikke hvordan dette skulle håndteres overfor selskapet i akseptprosessen.

Til punktet om svak internkontroll følger det av selskapets presentasjon at dette hadde fått konsekvenser for administrasjonen uten at det fremkommer hva konsekvensene var. Revisor har uansett ikke vurdert betydningen av at selskapets ledelse, som har ansvaret for intern styring og kontroll, var den samme.

Regnskapstall for konsernet pr 31. desember 2023 viser betydelige verdier [REDACTED]. Regnskapet skulle avlegges etter IFRS. Forhold knyttet til ledelsens manglende kompetanse, styring og kontroll i regnskapsprosessen er derfor av sentral betydning også for avleggelsen av regnskapet for 2023.

Hvilken betydning revisor mener det skulle ha for revisjonen av 2023-regnskapet at selskapet hadde planer om å selge ut deler av virksomheten i 2024 og at selskapsformen skulle endres, er ikke forklart.

Basert på ovennevnte mener Finanstilsynet at revisors konklusjon om at planer for omlegging av virksomhet m.m. ikke var aktuelle for revisjonen av 2023-regnskapet, er uriktig.

2023-regnskapet ble avlagt etter IFRS. Revisor opplyste under tilsynet at revisjonsforetaket normalt ikke påtok seg revisjonsoppdrag der den revidertes regnskap var underlagt IFRS og at revisor ikke var oppdragsansvarlig revisor for andre slike revisjonsoppdrag.

Revisors dokumenterte vurdering av selskapets integritet og etiske verdier er: *"Høy moral og god adferd. Uavhengig."* Og videre *"Eiere og ledelse fremtrer som seriøse og ønsker å holde seg innenfor gjeldende lovverk og gode normer for etisk adferd"*. Basert på sakens faktum, og uten en nærmere begrunnelse for hvorfor revisor mener disse beskrivelsene er dekkende, legger Finanstilsynet til grunn at revisor ikke har foretatt en reell vurdering av selskapets integritet og etiske verdier.

Revisor har ikke hatt kommentarer til dette punktet i tilsvaret.

3.3 Svak forståelse av virksomheten og den interne kontrollen

Revisor har ikke opparbeidet seg tilstrekkelig forståelse av virksomheten og den interne kontrollen og det foreligger overtredelse av revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a. Den manglende forståelsen er så fremtredende at pliktbruddet er grovt.

Presentasjonen selskapet hadde for revisor før oppdraget ble akseptert, inneholder blant annet beskrivelser av flere avtaler som selskapet har inngått. Det fremkommer at det som var selskapets hovedvirksomhet ved inngangen til 2023, [REDACTED], ble solgt i april 2023.

Eiendelene i konsernets balanse pr 31. desember 2023 var hovedsakelig:

- [REDACTED]
- [REDACTED]
- [REDACTED]

Det er ikke noe i revisjonsdokumentasjonen som viser at revisor har forstått hvordan verdiene av de gjenværende eiendelene er fastsatt, eller at revisor har vurdert risikoen for at verdiene ikke er til stede. Revisor har heller ikke vurdert om avtalene som ligger til grunn for erverv i 2023 innebærer forpliktelser for selskapet som skulle vært bokført.

Revisors forståelse av driften i datterselskapene er dokumentert som følger:

Sett i lys av den spesielle og teknisk kompliserte virksomheten, mener Finanstilsynet at beskrivelsen i revisjonsdokumentasjonen underbygger at revisor ikke har satt seg inn i virksomheten.

Regnskapet for 2023 viser vesentlige endringer gjennom året, som medfører betydelig risiko. Nedskrivninger av fordringer/ tap på eiendeler var totalt på [redacted] millioner kroner. Tilsvarende tap i 2022 var [redacted] millioner kroner. Totale eiendeler i 2023 var [redacted] millioner kroner i morselskapet ([redacted] i konsern). Dette var en vesentlig nedgang fra 2022 da totale eiendeler i morselskapet var [redacted] millioner kroner ([redacted] i konsern). Revisor har ikke satt seg inn i disse endringene, og manglende innsikt gjør at revisor ikke har et tilstrekkelig grunnlag for å fastsette revisjonshandlinger rettet mot størrelsen av tapene.

I den dokumenterte vurderingen av beløpsgrensen for arbeidsvesentlighet har revisor lagt vekt på at det tidligere ikke er avdekket feil, at selskapets internkontroll synes forsvarlig og at selskapets ledelse er kompetente og har lang erfaring.

I vurderingen av selskapets integritet og etiske verdier skriver revisor blant annet:

Basert på sakens faktum legger Finanstilsynet til grunn at revisor har benyttet standardtekster uten å ha foretatt en reell vurdering av selskapets interne kontroll eller at revisors konklusjon feil.

Finanstilsynet viser blant annet til

- opplysningene fra forrige revisor om svakheter i rutinen for avleggelse av regnskap og avstemning av balanseposter
- aksjebasert avlønning var bokført uriktig, se omtale i punkt 3.6
- "mapping-feil" i konsernbalansen som gjorde at regnskapet måtte sendes inn to ganger, se omtale i punkt 3.6
- at innsendt skattemelding måtte korrigeres og sendes på nytt, se omtale i punkt 3.6.

I tilsvaret til foreløpig tilsynsrapport har revisjonsforetaket anført at de har opparbeidet tilstrekkelig forståelse om virksomheten og internkontrollen som basis for planlegging og gjennomføring av revisjonen, men at dokumentasjonen kunne vært bedre og mer omfattende. Finanstilsynet deler ikke revisjonsforetakets vurdering. Gjennomføringen av revisjonen gir etter Finanstilsynets mening ingen holdepunkter for å kunne konkludere med at revisors virksomhetsforståelse og etterfølgende planlegging er tilstrekkelig.

Når revisor ikke har satt seg inn i virksomheten og den interne kontrollen, mangler grunnlaget for å identifisere risikoene og vurdere hvordan disse skal håndteres i revisjonen. Dette grunnlaget er av avgjørende betydning for at revisor skal kunne utarbeide en revisjonsplan som kan sikre innhenting av tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis. Konsekvensen av at revisor ikke har satt seg inn i virksomheten er at revisjonen ikke er gjennomført i samsvar med revisorloven. Når overtredelsene gjelder bestemmelser som er grunnleggende for revisjon, er revisors manglende virksomhetsforståelse i seg selv et grovt brudd på revisors plikter.

3.4 Manglende revisjonsbevis

Revisor har ikke utført revisjonen med profesjonell skepsis og har ikke planlagt og gjennomført revisjonshandlinger som gir tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for konklusjonen i revisjonsberetningen om at årsregnskapet gir et rettviseende bilde. Revisor har overtrådt revisorloven § 9-4 fjerde ledd og § 9-4 tredje ledd bokstav d og e. Manglende eller mangelfulle revisjonsbevis er et grovt pliktbrudd.

Revisor har i stor grad basert revisjonen på uttalelser og dokumentasjon fra ledelsen. Dette gjelder også estimatposter. De forholdende forrige revisor avdekket, sammen med fravær av revisors egne vurderinger og ikke gjennomførte revisjonshandlinger, underbygger at revisor ikke har utvist profesjonell skepsis.

Beskrivelsene av revisjonshandlinger rettet mot de regnskapspostene Finanstilsynet vurderte, synes i stor utstrekning å være standard tekst som ikke er tilpasset den reviderte virksomheten. At det heller ikke ble gjort reelle vurderinger i revisjonen, underbygges av timelistene. Disse viser at medarbeider utførte revisjonen i de tre ukene før revisjonsberetningen ble avgitt og at oppdragsansvarlig revisor hovedsakelig var involvert i revisjonen dagen før regnskapet ble avlagt.

Finanstilsynet viser til følgende:

- a. Til tross for at forrige revisor har tatt forbehold knyttet til en vesentlig del av selskapets eiendeler i 2022, har ikke revisor vurdert om inngående balanse kan legges til grunn i regnskapet for 2023.
- b. Revisjonsbevisene for de balanseposter pr 31. desember 2023 som Finanstilsynet kontrollerte, utgjøres i hovedsak av uttalelser fra ledelsen og dokumentasjon fremlagt av ledelsen, uten at revisor har gjort selvstendige vurderinger eller utført revisjonshandlinger for å verifisere riktigheten av balansepostene. Revisor har heller ikke vurdert betydningen av at forrige revisor tydelig påpekte svakheter i internkontroll for avstemninger av balanseposter.
- c. [redacted] Forrige revisor hadde tatt forbehold i revisjonsberetningen for verdien av deler av de verdiene som var omfattet av transaksjonen. Når forrige revisor tok forbehold knyttet til verdien av deler av det som ble solgt, må revisor selv ta stilling til den verdien som skal benyttes for beregning av gevinst eller tap på transaksjonen og begrunne hvorfor den kan anvendes.
- d. Revisor har innhentet avstemninger av regnskapspostene og dokumentasjon for grunnlaget, eksempelvis verdivurderinger eller avtaler. Revisors dokumenterte vurderinger av den innhentede informasjonen er begrenset til setninger som at "regnskapsposten anses rimelig", "verdien kan forsvares" eller liknende. Revisor innhentet ikke noe dokumentasjon på eierskap av finansielle investeringer til betydelig verdi. Revisor vurderte ikke om det kunne foreligge forpliktelser knyttet til inngåtte avtaler, eller vurderte den regnskapsmessige behandlingen av eiendelene.
- e. I møte med Finanstilsynet opplyste revisor at det ble avdekket en feil fra tidligere år knyttet til aksjebasert avlønning, som ble rettet ved at om lag [redacted] ble bokført som lønnskostnad i regnskapet for 2023. Revisor vurderte ikke avtalene om aksjebasert avlønning for å forsikre seg om at det bokførte beløpet i 2023 var fullstendig. Revisor innhentet kun avstemninger og la disse til grunn. Revisjonsdokumentasjonen inneholder for øvrig ingen vurderinger av feilen, hvordan den kunne oppstå, herunder svakheter i intern kontroll.
- f. For verdsettelse av finansielle eiendeler [redacted] hadde selskapet engasjert en ekstern verdsetter. Rapporten, som er merket "draft", ligger i revisjonsdokumentasjonen. Følgende fremkommer i rapporten: *"Verdivurderingen bygger i sin helhet på informasjon fra [det reviderte foretaket], offentlig tilgjengelig informasjon, informasjon innhentet fra våre databasetilganger og våre egne erfaringer. Arbeidet innbefatter ikke noen due-diligence eller verifisering av det mottatte grunnlaget. (...) Eiendelene består hovedsakelig av eierandeler i ikke noterte selskaper. I tillegg er vurderingsgrunnlaget for å kunne fastsette verdier tynt, og det foreligger lite dokumentasjon som kan underbygge verdiene"*. Revisor har

ikke gjort egne vurderinger eller revisjonshandlinger rettet mot denne estimatposten. Revisor har heller ikke vurdert om det var grunnlag for å avgi revisjonsberetning med betryggende (høy grad av) sikkerhet, med de forbeholdene som var tatt inn i rapporten.

g. Manglende revisjonsbevis for regnskapsnoter, se punkt 3.6.

I tilsvaret anfører revisor at de har innhentet ekstern dokumentasjon på flere av regnskapspostene. Finanstilsynet viser til at det er ledelsen som har engasjert verdsetter, bestilt verdivurderinger og videresendt disse til revisor. Finanstilsynets oppfatning er at revisjonsbevisene ikke er tilstrekkelige. Uansett inneholder verdsettelsene forbehold som ikke er vurdert av revisor. Revisjonsplanen for eiendeler pr 31. desember 2024 er vedlagt tilsvaret. Revisjonshandlingene er kun overordnet beskrevet og er ikke egnet til å gi tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis.

Finanstilsynet mener at svakheten i revisjonsbevisene er så fremtredende at det foreligger grov overtredelse av revisorloven.

3.5 Særlig om mangelfull vurdering av risiko for misligheter og transaksjoner med nærstående parter

Revisor har ikke i tilstrekkelig grad identifisert risikoene for vesentlige feilinformasjon i regnskapet som følge av misligheter eller utilsiktede feil, heller ikke transaksjoner med nærstående. Forholdet innebærer en overtredelse av revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav c. Forholdet underbygger konklusjonen i foregående punkt om at det mangler tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis.

Det er en rekke forhold som skulle utløst nærmere vurderinger av mislighetsrisiko fra revisor, herunder flere transaksjoner med nærstående parter og et betydelig omfang av nedskrivninger av eiendeler og tap på fordringer. Verdien av finansielle eiendeler er regnskapsestimater der det er særlig viktig at revisor utviser en profesjonelt skeptisk holdning.

Revisors dokumenterte mislighetsvurderinger er følgende: *"Alle transaksjoner, som vi har kontrollert på de ulike områdene gjelder selskapet og grunnes i forhold som gjelder selskapet"*. Enten er vurderingen uriktig eller så er revisors kontrollgrunnlag svært begrenset.

Finanstilsynet viser blant annet til følgende forhold:

- a. Kostnader for styreleders private foretak er belastet selskapet. Revisjonsdokumentasjonen inneholder ingen vurderinger av om lovligheten av belastningene. I forbindelse med tilsynet har revisor kommentert at:

[Redacted text]

Det fremgår ikke av vedleggene at kostnaden gjelder det reviderte foretaket, noe som svekker revisors forklaring. Dette forholdet, sammen med at beløpet ikke er logget til tross for at beløpet var over den loggføringsgrensen revisor hadde fastsatt, gjør at Finanstilsynet legger til grunn at denne vurderingen ikke ble gjort på revisjonstidspunktet.

- b. Det var gitt ulovlige lån til tre personer i ledelsen, inkludert daglig leder. Daglig leder fratrådte rollen [Redacted] men fortsatte i selskapets ledelse. Lånet ble gjort opp ved motregning i sluttbeløpet som ble avtalt i forbindelse med fratreden. Motregningsbeløpet var [Redacted] kroner. Revisor kontrollerte ikke størrelsen av lånet og dermed heller ikke om motregningen faktisk innebar en sletting av lånet. Revisor vurderte heller ikke om avtalen om sluttbetaling og motregning kunne være mislighetsindikator tatt i betraktning at vedkommende på nytt tiltrådte i rollen som daglig leder i [Redacted] Revisor gjorde ingen revisjonshandlinger eller vurderinger av lånene til de andre to personene.
- c. Revisor var kjent med at det forelå flere avtaler der personer i ledelsen signerte avtalene både på selskapets og motpartens vegne. Revisor vurderte ikke virkelig verdi av de solgte eiendelene.

- d. Heller ikke transaksjonen der styreleder kjøpte en betydelig andel av virksomheten for [REDACTED] er det dokumentert en risikovurdering av.
- e. Selskapet hadde nedskrevet [REDACTED] og begrunnet det med at [REDACTED]. Revisor har ikke vurdert forholdet og heller ikke om det kunne være indikasjoner på misligheter.
- f. Ifølge konsernregnskapet for 2022 var lønnskostnaden [REDACTED] og antall årsverk var [REDACTED]. I konsernregnskapet for 2023 var lønnskostnaden [REDACTED] og antallet årsverk [REDACTED]. Avlønningen var i stor grad aksjebasert. Revisor vurderte ikke om de svært høye lønnskostnadene var i samsvar med foreliggende avtaler og gyldigheten av disse.

I tilsvaret anfører revisor at de er uenig i at de ikke har identifisert risiko for vesentlig feil i regnskapet som følge av misligheter fordi de har inkludert misligheter som en egen risiko i revisjonsverktøyet, med en tilhørende revisjonshandling som er å "scanne" hovedbok for uvanlige transaksjoner. Revisjonshandlingen er ikke nærmere dokumentert. Finanstilsynet mener risikovurderingen og revisjonshandlingen ikke hensyntar de faktiske mislighetsrisikoene i revisjonsoppdraget.

3.6 Manglende revisjonshandlinger rettet mot presentasjonen av årsregnskapet

Revisor har ikke gjort vurderinger som er nødvendig for å kunne ta stilling til om årsregnskapet er utarbeidet i samsvar med gjeldene lovkrav, inkludert om det er gitt tilstrekkelig informasjon. Forholdet er en overtredelse av revisorloven § 9-4 første ledd. Revisor har ikke revisjonsbevis for noter i regnskapet, som innebærer at også revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav e, er overtrådt.

Det fremkommer av revisjonsdokumentasjonen at enkelte notetall var kontrollert mot regnskap og at regnskapet var kontrollert mot saldobalanse. Revisor har konkludert med at "Årsregnskap med noter er gjennomgått og funnet i orden".

På spørsmål fra Finanstilsynet om kontrollhandlinger rettet mot noteinformasjonen, opplyste revisor at det var gjort en sammenligning av notene med forrige års noter. Både den forrige revisorens syn på selskapets regnskapskompetanse og de endringene som var gjennomført i selskapets virksomhet i løpet av året, tilsier at en slik sammenligning ikke gir en kontroll av årsregnskapet er avlagt i samsvar med gjeldende lovkrav.

I skattenoten fremgår det at selskapet har en ikke-balanseført utsatt skattefordel på [REDACTED] millioner kroner. Revisor vurderte ikke verdien av eiendelen opp mot skatteloven § 13-3, herunder riktigheten av å presentere denne i note.

Noteinformasjonen om betydelige transaksjoner er mangelfull. Dette gjelder særlig finanskostnadene på [REDACTED] millioner kroner i morselskap og [REDACTED] i konsernregnskapet.

Når en betydelig andel av eiendelene var planlagt solgt eller at salgsprosess var satt igangsatt, skulle revisor ha vurdert om eiendelene skulle vært presentert i årsregnskapet som "eiendeler holdt for salg" etter IFRS 5. På spørsmål fra Finanstilsynet om dette svarte revisor: [REDACTED]

[REDACTED] Denne vurderingen fremgår ikke av revisjonsdokumentasjonen. Den viser heller ikke om revisor var kjent med at salgsprosessen var avbrutt da revisjonsberetningen ble avgitt. Finanstilsynet legger til grunn at revisor ikke vurderte forholdet til IFRS 5. [REDACTED]

Revisor vurderte ikke om feilen knyttet til aksjebasert avlønning på [REDACTED] millioner kroner (se punkt 3.4) var regnskapsmessig behandlet og omtalt i samsvar med IAS 8.

Kunngjøringer i Brønnøysundregisteret viser at regnskapet for 2023 er innsendt to ganger [REDACTED]. Det er ingen opplysninger om dette i revisjonsdokumentasjonen. Revisor opplyste til Finanstilsynet at *"Dette skyldtes en teknisk «mapping»-feil i konsernbalansen der nedskrivninger av konsernfordringer på [REDACTED] ikke var reversert i konsernregnskapet. Det medførte at konsernets balanse ikke balanserte. Dette ble korrigert."* Også selskapets skattemelding ble innsendt to ganger med ulikt fremførbart underskudd, 21. juni 2024 med fremførbart underskudd på [REDACTED] millioner kroner, og 5. juli 2024 med fremførbart underskudd på [REDACTED] millioner kroner.

Revisor har ikke hatt kommentarer til dette punktet i tilsvaret.

3.7 Oppdragsansvarlig revisors manglende involvering

Revisor benyttet medarbeidere i revisjonen. Finanstilsynet mener revisor ikke har vært involvert i revisjonen på en måte som gjør at ansvaret og oppgavene som tilligger oppdragsansvarlig revisor er ivaretatt. Forholdet er overtredelse av revisorloven § 9-3 andre ledd. Finanstilsynet mener pliktbruddet er grovt.

Oppdragsansvarlig revisor har ikke dokumentert sin involvering i revisjonsfilen. Samtlige områder i revisjonsfilen er kun signert ut av medarbeider.

I den skriftlige kommunikasjonen med Finanstilsynet har revisor forklart dette slik: *"I henhold til våre interne rutiner skal ansvarlig revisor signere direkte i [revisjonsverktøyet]. Ved en inkurie ble filen signert av [medarbeider] før avgivelse av revisjonsberetning. Dette ble oppdaget ved arkivering/låsing og vi løste dette ved å printe ut rapporter fra Descartes som ble signert av ansvarlig revisor."* PDF-kopiene var vedlagt. De er signert av oppdragsansvarlig revisor, men er ikke påført noen vurderinger eller kommentarer.

Revisjonsforetaket har ikke gitt forklaring på hvorfor PDF-kopiene ikke ble lagt inn i revisjonsdokumentasjonen, eventuelt at det ble lagt inn en omtale og henvisning til disse, i forbindelse med stenging oppdragsarkivet i samsvar med kravet i revisorloven § 9-9 sjette ledd. Dette er et brudd på dokumentasjonsplikten, men bruddet inngår ikke i grunnlaget for overtredelsesgebyret.

Finanstilsynet har merket seg at PDF-kopiene er udaterte. Timelistene, som Finanstilsynet ba om, viser at oppdragsansvarlig revisor hovedsakelig var involvert dagen før revisjonsberetningen ble signert, som var samme dato som regnskapet ble avlagt. Finanstilsynet legger til grunn at kravet til oppdragsansvarlig revisors involvering ikke er oppfylt.

I tilsvaret hevder revisjonsforetaket at oppdragsansvarlig revisor har vært løpende involvert i revisjonsoppdraget og at dette har skjedd ved deltagelse i planlegging, møter med kunden og i faglige vurderinger underveis i revisjonsprosessen. Dette er ikke dokumentert og uansett ikke tilstrekkelig til å tilfredsstille de krav som stilles til den oppdragsansvarlige etter god revisjonsskikk.

Kravet i revisorloven om at det skal utpekes en oppdragsansvarlig revisor, er et tiltak som skal bidra til å sikre at revisjonsoppdraget gjennomføres i samsvar med revisorloven. Forutsetningen for at dette tiltaket skal virke etter sin hensikt, er at den som har denne rollen faktisk ivaretar sitt ansvar og oppgaver og at revisjonsforetaket følger opp at det skjer. I denne saken, der forrige revisor hadde fratrådt og den begrunnelsen som ble gitt for fratreden, sett i sammenheng med type virksomheten den reviderte drev, gjør at oppdragsansvarlig revisors manglende involvering er et grovt pliktbrudd.

3.8 Revisors bekreftelse av kapitalforhøyelse

Revisor har avgitt bekreftelse overfor styret knyttet til en kapitalforhøyelse i det reviderte selskapet. Revisor har ikke utvist profesjonell skepsis og mangler tilstrekkelig grunnlag for sin konklusjon i bekreftelsen. Forholdet er en overtredelse av revisorloven § 9-10 første og andre punktum. Pliktbruddet er grovt.

Kapitalforhøyelsen var en rettet emisjon der det vesentligste av den nye kapitalen skulle tilføres selskapet gjennom motregning i tegneres krav mot selskapet. Tegneres krav oppsto ved at selskapet kjøpte av [REDACTED] prosent av tegneres aksjer i et annet selskap (omtalt under som selskap A). Den revidertes gjeld til tegnerne ble i sin helhet gjort opp gjennom motregning mot deres innskuddsforpliktelser på om lag [REDACTED] millioner kroner (ca [REDACTED] millioner kroner i aksjekapital med overkurs på ca. [REDACTED] millioner kroner).

I sin bekreftelse overfor styret, datert 21. juni 2024, konkluderte revisor med at styrets redegjørelse var i samsvar med aksjeloven § 2-6 første ledd nr. 1 til 4 og at *"den gjelden som skal motregnes minst tilsvare det avtalte vederlaget i aksjer"*. Det fremkommer av bekreftelsen at den er avgitt etter SA 3802, som innebærer at revisor må planlegge og gjennomføre revisjonshandlinger som gir betryggende sikkerhet for revisors konklusjon.

Fra revisjonsdokumentasjonen fremgår det at revisor har innhentet kontrakten og at *"Vi har gjennomgått verddivurderingen fra styret og funnet denne rimelig"*. Videre fremgår det at *det foreligger to takster på [REDACTED] og [REDACTED] millioner euro og at Selskap A har hatt god inntjening som forsvarer verdiene. Det fremkommer kort at styreleder er både kjøper- og selgersiden, men at det også er en rekke andre profesjonelle parter og at "Kjøpesummen synes rimelig og på armlengdes avstand"*.

I verdsettelsen på [REDACTED] millioner euro fremgår det [REDACTED]

Tilsvarende forbehold fremgår av verdsettelsen på [REDACTED] millioner euro. Det fremkommer videre at verdsettelsen er basert på "limited information". Revisor har ikke tatt stilling til betydningen av disse forbeholdene. Revisor har ikke kontrollert hvem i selskapet som har forestått bestillingen av verdsettelsene og hvordan tjenestekjøpet er beskrevet i kommunikasjonen mellom selskapet og verdsetterne. Revisor har heller ikke snakket med andre enn selskapets ledelse om verdsettelsene.

Styreleder i den reviderte er en av de største aksjonærene i selskapet. Han eier også indirekte om lag [REDACTED] prosent av aksjene i selskap A. Videre eier han [REDACTED] prosent av aksjene i selskap B, som tegnet seg for om lag [REDACTED] millioner kroner i emisjonen. Både dette forholdet og at det skjer en betydelig utvanning ved at eierandelene til aksjonærene som ikke var tegningsberettiget reduseres, innebærer at det er særlig viktig at revisor utviser profesjonell skepsis i sine vurderinger, slik at det sikres minoritetsaksjonærenes interesser ivaretas fullt ut i transaksjonen

Revisor har ikke i tilstrekkelig grad har utført handlinger som gir et forsvarlig grunnlag for å konkludere med at det ikke foreligger vesentlige feil i den informasjonen som fremkommer i redegjørelsen, se SA 3802 punkt 6.

Det at transaksjonen utgjør et betydelig beløp, at den involverer nærstående og at det det skjer en utvanning ved betydelig reduksjon av eierandelene til øvrige aksjonærer, gjør manglende vurderinger og revisjonshandlinger til et grovt pliktbrudd.

I tilsvaret anførte revisor at det var en rekke andre profesjonelle investorer i restruktureringen og at styreleder ikke hadde kontrollerende eierinteresse. Finanstilsynet mener begrunnelsen ikke er tilstrekkelig, særlig ikke i kombinasjon med fravær av revisjonshandlinger for å verifisere verdien av den ervervede aksjeposten i selskap A.

4 Nærmere om vilkårene for å kunne fatte det varslede vedtaket

4.1 Rettslig grunnlag

Finanstilsynet kan ilegge revisjonsforetaket overtredelsesgebyr når foretaket eller noen som har handlet på foretakets vegne, har overtrådt nærmere angitte bestemmelser i revisorloven, se revisorloven § 14-5 andre ledd.

Finanstilsynets kontroll avdekket overtredelser av revisorloven §§ 9-3, 9-4 og 9-10, som alle er angitt i hjemmelen for å kunne ilegge gebyr, se revisorloven § 14-5 første ledd.

Skyldkravet er alminnelig uaktsomhet, se revisorloven § 14-5 og forvaltningsloven § 46 første ledd. Skyldkravet kan oppfylles ved anonyme og kumulative feil, som blant annet gjør at det ikke er nødvendig å identifisere personen(e) som har overtrådt regelverket og at flere overtredelser samlet kan kvalifisere til gebyr.

Finanstilsynet mener at både de objektive og subjektive vilkårene for å ilegge overtredelsesgebyr er oppfylt.

4.2 Om overtredelsesgebyr skal ilegges

Momentene som skal inngå i vurderingen av om gebyr skal ilegges fremgår av revisorloven § 14-6 og forvaltningsloven § 46. Bestemmelsene angir ikke hvilken vekt de ulike momentene skal ha. Oppregningene er ikke uttømmende, og Finanstilsynet kan derfor legge vekt på andre forhold. Vedtak om illeggelse av overtredelsesgebyr vil bygge på en konkret helhetsvurdering.

Ett av de momentene som skal inngå i vurderingen er overtredelsens grovhet. Enkelte av overtredelsene er så grove at Finanstilsynet har omtalt dette særskilt i beskrivelsen av overtredelsen. Også de overtredelsene som ikke har en slik særlig omtale, har en grovhet som gjør at de begrunner at gebyr ilegges.

Både revisjonsdokumentasjonen og timelistene underbygger at revisors vurderinger og revisjonshandlinger er så mangelfulle at revisor ikke har ivaretatt rollen som allmennhetens tillitsperson [REDACTED]

[REDACTED] Også andre enn aksjonærene er brukere av regnskapet, herunder offentlige myndigheter. At Finanstilsynet ilegger foretaket gebyr, vil kunne bidra til å dempe en mulig tillitssvikt hos allmennheten, både når det gjelder tilliten til revisjonsforetaket og til revisjonsbransjen.

Ileggelse overtredelsesgebyr har en preventiv effekt ikke bare for revisjonsforetaket som ilegges gebyr, men også for andre revisorer i utførelsen av revisjonsoppdrag eller ved avgivelse av revisorbekreftelser.

Finanstilsynet mener at gebyr skal ilegges.

4.3 Størrelsen av overtredelsesgebyret

Maksimalt overtredelsesgebyr som kan ilegges foretak er inntil 10 millioner kroner, eller opptil 2 prosent av den samlede årsomsetningen etter siste godkjente årsregnskap, se revisorloven § 14-5 tredje ledd.

De lovfastsatte momentene for vurderingen av om overtredelsesgebyr bør ilegges, gjelder også for fastsettelsen av gebyret. Størrelsen av ilagt gebyr i sammenlignbare saker vil være relevant. Ved fastsettelse av gebyrets størrelse har Finanstilsynet bl.a. hensyntatt at det kun er vurdert ett revisjonsoppdrag. Det må i tillegg vurderes om revisjonsforetaket har oppnådd vinning eller unngått tap som følge av overtredelsene. Omfanget av utført revisjonen er svært begrenset i forhold til hva omfanget hadde vært hvis revisjonen var gjennomført i samsvar med revisorloven. Bruk av overtredelsesgebyr innebærer at revisjonsforetakets økonomiske fordeler av redusert tidsbruk i dette oppdraget reduseres.

Også overtreders økonomiske evne vil være av betydning i gebyrfastsettelsen. Det fremgår av revisjonsforetakets årsregnskap for 2023 at det hadde en omsetning på 16 millioner kroner og et årsresultat på 1,9 millioner kroner.

Gebyret må uansett settes på et nivå som gir en preventiv effekt.

Etter en konkret vurdering mener Finanstilsynet at overtredelsesgebyret skal fastsettes til 300 000 kroner.

5 Overtredelse av hvitvaskingsloven

Revisors vurdering av risikoen for hvitvasking og terrorfinansiering i oppdraget er mangelfull og gir ikke grunnlag for å beslutte relevante kundetiltak. Forholdet innebærer overtredelse av hvitvaskingsloven § 9 første og tredje ledd.

Til tross for dette har revisor fastsatt risikoen for hvitvasking til "normal" basert på følgende vurdering: *"Ingen risiko mhp. hvitvasking utover hva som må regnes som normalt for bransje og geografi"*. Dette er en standard beskrivelse som underbygger Finanstilsynets oppfatning om at revisor ikke har gjort en reell vurdering av hvitvaskingsrisikoen og hvilke kundetiltak som burde vært gjennomført.

6 Revisjonsforetakets tidligere egenevaluering

I januar 2022 sendte Finanstilsynet brev til revisjonsforetaket om to konkrete revisjonsoppdrag som revisjonsforetaket hadde akseptert etter at forrige revisor hadde fratrådt, (saknummer 22/760). Finanstilsynet mente det forelå forhold som tilsa særlig grunn til aktsomhet i akseptvurderingene, og ba revisjonsforetaket om å gjennomgå disse.

Fordi Finanstilsynet har avdekket grovt pliktbrudd ved aksept av det revisjonsoppdraget som ble kontrollert, ba Finanstilsynet om å få tilsendt de to ovennevnte egenevalueringene. Disse er samlet i et notat, datert 11. februar 2022. Revisjonsforetaket har, for begge oppdragene, konkludert med at akseptvurderingen er i samsvar med revisorloven og interne retningslinjer, men at det dokumentasjonen er noe svak.

Det ene oppdraget ble akseptert av revisjonsforetaket i oktober 2021. Forrige revisor hadde trukket seg og revisjonsforetaket skulle revidere årsregnskapene for 2020. Forrige revisor hadde skrevet nummerert brev, blant annet på grunn av svakheter rundt leveranse av regnskapsdokumentasjon.

Årsregnskapet for 2020 ble først avlagt i april 2022, omtrent ti måneder etter lovens frist. Revisjonsforetakets egenevaluering inneholder ingen omtale av forholdene rundt forsinket avleggelse av regnskap, eller hvordan dette skulle håndteres i forbindelse med aksepten. Det faktum at regnskapene for 2021 ikke ble avlagt før i 2023, underbygger revisors manglede oppmerksomhet i akseptvurderingen, og også i fortsettelsesvurderingen.

Det fremkommer av egenevalueringen at revisjonsforetakets begrunnelse for å påta seg oppdraget er dokumentert. Finanstilsynet innhentet akseptvurderingen. I akseptvurderingen er det redegjort for hvorfor tidligere revisor trakk seg, og revisor skriver i akseptvurderingen at "*disse forholdene bør være håndterbare*". Det fremkommer ikke om det er noen forhold hos kunden som er endret for å hindre at manglene videreføres, eller om revisor har stilt konkrete krav til kunden. Finanstilsynet mener at akseptvurderingene ikke er i samsvar kravene i revisorloven.

Det andre oppdraget ble akseptert av revisjonsforetaket i mars 2021. Forrige revisor hadde trukket seg og revisjonsforetaket skulle revidere årsregnskapet for 2020. Finanstilsynets oppslag i Brønnøysundregistrene viser at forrige revisor hadde tatt forbehold i revisjonsberetningen for 2019, blant annet til aksjetransaksjoner med nærstående og gitt uttrykk for vesentlig usikkerhet om fortsatt drift.

Det fremkommer av egenevalueringen at begrunnelsen for å påta seg oppdraget er endret eierskap, og at det var en forutsetning for aksepten at "*omtalte transaksjonstyper ble avviklet og at [ny eier] garanterte for fortsatt drift*". Det fremgår av akseptvurderingen at ny eier har lovet å rydde opp, at revisor har stilt som vilkår knyttet til eierskap og fremtidige transaksjoner som omtalt i brev. Det faktum at revisjonsforetaket mente det var nødvendig med de samme forbeholdene i revisjonsberetningen for 2020 og 2021-regnskapet, trekker i retning av manglede oppmerksomhet i akseptvurderingen, og også i fortsettelsesvurderingen. Finanstilsynet mener at akseptvurderingene ikke er i samsvar kravene i revisorloven.

Hensikten med å be om at det gjennomføres en egenevaluering er at revisjonsforetakene skal gjøre en ny vurdering av påpekte forhold og iverksette tiltak for å hindre at eventuelle svakheter i videreføres, i denne saken de to akseptvurderingene. Viktigheten av gode aksept- og fortsettelsesvurderinger er omtalt i punkt 3.2. Dette, sett sammen med akseptdokumentasjonen for de to oppdragene, gjør at revisjonsforetakets egenevaluering fremstår mer som et forsvar for hvorfor oppdragene ble akseptert, enn som en reell og fornyet vurdering av om akseptene er i samsvar med revisorloven. Finanstilsynet har merket seg at en av de to som gjennomførte egenevalueringen er oppdragsansvarlig revisor i begge oppdragene.

Finanstilsynet vil vurdere oppfølging av revisjonsforetakets oppmerksomhet rettet mot aksept- og fortsettelsesvurderinger i kvalitetsstyringen.

For Finanstilsynet

Marte Voie Opland
direktør for markedstilsyn

Lene Tofte Dønvold
seksjonsleder

Dokumentet er godkjent elektronisk.