



Vår referanse
25/5364
Deres referanse

05.09.2025

Tilsynsrapport med vedtak

1 Innledning

Finanstilsynet har gjennomført tilsyn i perioden 12. mai 2025 til 16. mai 2025 med [REDACTED] (revisjonsforetaket) og deg som oppdragsansvarlig revisor. Formålet med tilsynet var å kontrollere om revisjonsvirksomheten drives i samsvar med gjeldende regler.

Tilsynet avdekket manglende etterlevelse av lover og forskrifter som gjelder for virksomheten. I brev 25. juni 2025 varslet Finanstilsynet vedtak om tilbakekall av din godkjenning som statsautorisert revisor. Finanstilsynet har vurdert dine kommentarer til varselet i brev 25. august 2025, men fastholder vurderingen om at pliktbruddene er så alvorlige at vedtak skal fattes i samsvar med varselet.

2 Vedtak

Du har i ditt tilsvaret til den foreløpige tilsvarsrapporten søkt om utsatt iverksettelse av et eventuelt vedtak slik at du får rimelig tid til å avvikle dine klientforhold. Finanstilsynet har hensyntatt dette, og har etter dette fattet følgende vedtak:

På bakgrunn av de overtredelsene som er omtalt i tilsynsrapporten kaller Finanstilsynet tilbake [REDACTED] sin godkjenning som statsautorisert revisor. Hjemmel for vedtaket er revisorloven § 14-1 første ledd bokstav a. Vedtaket trer i kraft 31. desember 2025.

Vedtaket kan påklages innen tre uker etter at dette brevet er mottatt. Klageinstans er Finanstilsynsklagenemnda, men klagen sendes til Finanstilsynet. Du kan søke om utsatt iverksettelse, se forvaltningsloven § 42. Du har også rett til å se dokumentene i saken etter reglene i forvaltningsloven §§ 18 til 19.

Vedtaket innebærer at du ikke lenger kan bruke tittelen "statsautorisert revisor". Du kan ikke drive revisjonsvirksomhet i enkeltpersonforetak, og kan heller ikke være oppdragsansvarlig revisor eller ansvarlig for kvalitetsstyringen i et revisjonsforetak. Du kan være medarbeider i et slikt foretak.

3 Bakgrunnen for tilsynet

I henhold til revisorloven § 13-1 første ledd skal det gjennomføres kvalitetskontroll av revisjonsforetak og oppdragsansvarlige revisorer som utfører lovfestet revisjon minst hvert sjette år. Finanstilsynet har samarbeid med Den norske Revisorforening (DnR) for gjennomføring av lovpålagt kvalitetskontroll. Finanstilsynet har fått opplyst at du ikke er medlem av DnR, og lovpålagt kvalitetskontroll gjennomføres derfor av Finanstilsynet.

4 Nærmere om tilsynet

Revisjonsforetaket er et enkeltpersonforetak med én oppdragsansvarlig revisor som også er den eneste ansatte i selskapet. Revisjonsforetaket hadde [REDACTED] ved revisjonen av 2023 og [REDACTED] ved revisjonen av 2024.

Finanstilsynet har gjennomgått revisjonsforetakets retningslinjer og rutiner for intern kvalitetsstyring, etterlevelse av risikostyringsforskriften og etterlevelse av hvitvaskingsregelverket. Under tilsynet gjennomgikk Finanstilsynet revisjonsdokumentasjonen for fire utvalgte revisjonsoppdrag som det var avgitt revisjonsberetning for, hvorav ett oppdrag gjaldt revisjonen av 2023 (oppdrag A) og tre av oppdragene gjaldt revisjonen av 2024 (oppdrag B til D). Finanstilsynet har avgrenset kontrollen til utvalgte områder av disse.

Under tilsynet har Finanstilsynet avdekket flere pliktbrudd, se punkt 5.

5 Begrunnelse for vedtak

5.1 Forhold i revisjonsforetaket

Revisorloven § 9-4 fastslår at revisjonen skal gjennomføres i samsvar med "god revisjonsskikk". Dette er en rettslig standard som utfylles av de internasjonalt bransjefastsatte standardene (ISA). De bransjefastsatte standardene er også av betydning for tolkningen av hvilke plikter som følger av andre bestemmelser i revisorloven for utføring av revisjonsoppdrag. Internasjonal standard for kvalitetsstyring (ISQM) er av sentral betydning for innholdet av revisorloven kapittel 7.

5.1.1 Overvåkingskontroll og uavhengighet

Konklusjon

Revisjonsforetaket har ikke vurdert trusler mot uavhengigheten til foretakets kvalitetskontrollør. Dette er brudd på revisorloven § 8-1 annet ledd. Bruddet er grovt, da tilknytningen mellom revisjonsforetaket og kvalitetskontrollør utgjør en risiko for egeninteresse, partiskhet, fortrolighet eller press som er egnet til å svekke tilliten til både revisjonsforetakets og kvalitetskontrollørens uavhengighet.

Overvåkingskontrollen beskrevet i kvalitetsstyringsdokumentasjonen er ikke gjennomført i foretaket. Dette er brudd på revisorloven § 7-1 femte ledd jf. ISQM1 punkt 35 til 47. Bruddet er grovt.

Begrunnelse

Ifølge den dokumenterte rutinen for overvåkingskontroll har revisjonsforetaket avtale med en annen statsautorisert revisor om gjennomføring av "syklisk kvalitetskontroll av et utvalg revisjonsoppdrag". Revisjonsforetaket er imidlertid også revisor for kvalitetskontrolløren. Denne situasjonen skaper uavhengighetstrusler, se revisorloven § 8-1 annet ledd, både med tanke på om kvalitetskontrolløren i tilstrekkelig grad er uavhengig av revisjonsforetaket han skal kontrollere, og om revisjonsforetaket kan anses som uavhengig av sin revisjonskunde som også er dets kvalitetskontrollør. Under tilsynet ble det klart at det ikke er gjort noen vurderinger av revisorenes uavhengighet til hverandre.

Revisor forklarte også under tilsynet at kvalitetskontrolløren aldri hadde gjennomført noen kvalitetskontroll av revisors oppdrag. Revisor hadde ingen forklaring på hvorfor dette aldri er blitt gjort.

I tilsvaret til foreløpig tilsynsrapport har revisor kommentert at han og kvalitetskontrolløren hadde gjort en uavhengighetsvurdering og kommet til at som profesjonelle utøvere av yrket kunne de gjennomføre en overvåkningskontroll på en objektiv og tilfredsstillende måte. Slik Finanstilsynet leser revisors tilsvaret mener han at det ble redegjort for disse vurderingene under tilsynet. Finanstilsynet er uenig i at det ble gitt en slik redegjørelse, men viser til at det uavhengig av uenigheter rundt dette uansett ikke er dokumentert noen slik vurdering.

Revisor har videre kommentert at kvalitetskontrolløren nå har valgt en annen revisor for å ikke havne i en situasjon hvor en utenforstående kan misforstå eventuell uavhengighetsproblematikk, og fordi revisor skal trappe ned. Revisor mener derfor at kritikken til dette punktet ikke lenger er relevant. Det opplyses samtidig at revisor skal sørge for at det gjennomføres syklisk kontroll i løpet av høsten 2025. Finanstilsynet tar disse opplysningene til etterretning, men opprettholder sin vurdering av at dette er et grovt brudd på en sentral bestemmelse i revisorloven. Betydningen av etterfølgende initiativ til å reparere ulovlige forhold avdekket under tilsynet er vurdert under punkt 6.4 nedenfor.

5.2 Oppdragsgjennomgang

5.2.1 Forståelse av virksomhetens art, herunder intern kontroll

Konklusjon

Revisor har ikke opparbeidet seg en tilstrekkelig forståelse av virksomhetens art, herunder den interne kontrollen, i noen av de kontrollerte oppdragene. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a. Bruddet er grovt.

Begrunnelse

Det følger av revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a at revisor skal opparbeide seg en forståelse av virksomheten, den interne kontrollen og andre forhold som kan være av betydning for revisjonen. Kravet utfylles av ISA 315.

For samtlige oppdrag er planlegging og risikovurdering dokumentert i et memo som også oppsummerer resultatet av utførte revisjonshandlinger og konklusjon på revisjonen. Samtidig har revisor dokumentert noe av sin forståelse av virksomheten, herunder de sentrale prosessene som inntekter, kostnader, varelager m.fl., på papirdokumentasjon som skal supplere planleggingsmemoet. For oppdrag B-D har revisor i liten grad dokumentert sin forståelse av virksomheten. Det foreligger en veldig kortfattet og overfladisk beskrivelse av foretakenes virksomhet, og for oppdrag B er beskrivelsen så kort at det er uklart hva virksomheten er og hvilke inntektsstrømmer foretaket har. Revisor har under tilsynet gitt en noe mer utfyllende forklaring av virksomheten til foretakene, men erkjente at virksomhetsforståelsen ikke er tilstrekkelig dokumentert.

Revisor har kun dokumentert kundenes rutiner og interne kontroll knyttet til varelager. Utover dette foreligger ingen beskrivelser av kundenes rutiner og interne kontroll. Revisor har ved flere tilfeller beskrevet regnskapslinjene tilknyttet prosessene som nevnt over, men ikke rutinene for og den interne kontrollen av prosessene. For samtlige kontrollerte oppdrag konkluderer revisor likevel med at internkontrollen er tilfredsstillende, uten at det er forklart hvilke vurderinger og tester han har gjort for å komme frem til denne konklusjonen.

Under tilsynet hevdet revisor at det var utført handlinger for å kartlegge, vurdere og teste interne kontroller, men revisor har ikke kunnet gjøre rede for eller dokumentere hvilke handlinger han har gjort eller hva resultatet av disse har vært. Finanstilsynet legger derfor til grunn at revisor ikke har utført disse handlingene. Forholdet er et grovt brudd fordi forståelsen av de interne kontrollene er avgjørende for å kunne forstå virksomheten som revideres, for å identifisere risikoer for vesentlig

feilinformasjon i regnskapet, og for å kunne planlegge hensiktsmessige revisjonshandlinger for å dekke disse risikoene.

I tilsvaret til foreløpig tilsynsrapport har revisor kommentert at han er uenig i Finanstilsynets konklusjon, og at han har meget god kjennskap til og forståelse av sine klients virksomhet og interne kontroll. Han underbygger dette med at han har løpende kontakt med klientene, herunder personlige besøk til dem, at han ikke har mange klienter, og at han har vært revisor for mange av disse over lang tid. Finanstilsynet er enig i at dette gjør det enklere for revisor å sette seg inn i virksomheten til sine klienter, men viser til at revisor ikke har dokumentert eller gjort rede for virksomheten og den interne kontrollen til de kontrollerte virksomhetene, eller hvilke handlinger revisor har gjort for å opparbeide seg forståelse av virksomhetene.

5.2.2 Risikovurdering

Konklusjon

Revisor har ikke gjennomført en tilstrekkelig risikovurdering i noen av oppdragene. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd c. Bruddet er grovt.

Begrunnelse

Det følger av revisorloven § 9-4 tredje ledd c at revisor skal identifisere risikoene for vesentlig feilinformasjon i regnskapet, enten de skyldes misligheter eller utilsiktede feil, herunder som følge av brudd på gjeldende lovkrav. Kravet utfylles av ISA 315 punkt 13-18 og 28-37 og ISA 240 punkt 26-28. Gjennomføringen av en slik risikovurdering er avgjørende for revisors utforming av revisjonshandlinger for å håndtere risikoene for vesentlig feilinformasjon i regnskapet, se revisorloven § 9-4 tredje ledd d og ISA 330 punkt 6-23.

Revisors dokumenterte risikovurdering for samtlige kontrollerte oppdrag består av følgende:

- For samtlige kontrollerte oppdrag skriver revisor "*I henhold til ISA 315 har jeg vurdert risikoen ved oppdraget og konkludert med middels risiko. Ut fra dette gjennomfører jeg en målrettet revisjon.*"
- En tabell som inneholder "risikoanalyse" og "angrepsvinkel" per transaksjonsklasse, men som kun inneholder konklusjoner og ingen vurderinger av risiko. Tabellen er ikke tilpasset det aktuelle foretaket, og omfatter også regnskapslinjer det aktuelle foretaket ikke har.
- Hva gjelder mislighetsrisiko, skriver revisor: "*På grunn av typen transaksjoner gjennom året og oppfølgingen er risikoen for misligheter meget begrenset. Jeg har ikke avdekket indikasjoner på misligheter i noen av de årene jeg har vært revisor.*"
- For særskilt risiko knyttet til inntekter som er identisk for alle oppdragene: "*Det foreligger vanligvis risiko for misligheter ved inntektsføring som skal betraktes som særskilt risiko, men ut fra selskapet størrelse og bransje (ingen risikobransje), ledelsens holdning og integritet, samt inntektenes art, omfang og kompleksitet er risikoen eliminert/reduert.*" Revisor inkluderer en veldig kortfattet begrunnelse for denne konklusjonen, men denne er veldig generell og er i flere tilfeller ikke tilpasset den aktuelle virksomheten.

Under tilsynet har revisor forklart at den dokumenterte risikovurderingen, inkludert nevnte tabell, kun er "standardtekst" som ikke er tilpasset det enkelte oppdraget, og at den dokumenterte risikovurderingen derfor ikke gjenspeiler realiteter og faktiske risikoer i foretakene. Ifølge revisor gjelder dette samtlige revisjonsoppdrag, ikke bare de kontrollerte oppdragene. Revisor hevdet at han har utført risikovurderingshandlinger, men under tilsynet har han ikke kunnet gjøre rede for eller dokumentere hvilke handlinger han har gjort eller hva resultatet av disse har vært. Finanstilsynet legger til grunn at revisor ikke har utført handlinger for å identifisere og vurdere risikoer for vesentlig feilinformasjon i de kontrollerte oppdragene, noe som er et grovt brudd på revisorloven.

I tilsvaret til foreløpig tilsynsrapport har revisor angitt at han *løpende vurderer risikoen vedrørende de enkelte oppdrag på en tilfredsstillende måte. Dette skjer i forbindelse med den dokumentasjon som foreligger, og ved sin gode kjennskap til hver enkelt klient.* Revisor har også bemerket at han har få klienter, at de er små og oversiktlige m.m., og at de fleste av dem har sunn økonomi. Revisor har imidlertid ikke på noe tidspunkt i tilsynsprosessen fremlagt skriftlig dokumentasjon for noen konkrete risikovurderinger i tilknytning til det enkelte oppdraget, utover de ovennevnte standardtekstene. Finanstilsynet opprettholder derfor sin vurdering.

5.2.3 Vesentlighet

Konklusjon

Revisors fastsettelse av vesentlighet er ikke begrunnet på en tilstrekkelig måte, og viser manglende anvendelse av revisjonsprinsipper og profesjonelt skjønn. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd.

Begrunnelse

Det følger av ISA 320 punkt 6 at revisor ved planleggingen av revisjonen skal foreta skjønnsmessige vurderinger av størrelsen på feilinformasjon som vil bli ansett som vesentlig. Disse skjønnsmessige vurderingene gir grunnlag for å (a) fastsette typen, tidspunktet og omfanget av risikovurderingshandlinger, (b) identifisere og vurdere risikoene for vesentlig feilinformasjon, og (c) fastsette typen, tidspunktet og omfanget av videre revisjonshandlinger. ISA 320 punkt 11-14 beskriver krav for fastsettelse av vesentlighet ved planlegging av revisjonen.

I planleggingsmemoet for samtlige kontrollerte oppdrag har revisor begrunnet den valgte vesentlighetsgrensen med samme identiske setning: *"Vesentlighetsgrensen er satt ut fra hva jeg anser som minste praktiske vesentlighetsgrense for selskap av denne størrelsen. Jeg forventer for øvrig få feil, regnskapet har få brukere og selskapet er i en sunn finansiell situasjon."* Denne begrunnelsen er veldig kort og altfor generell til å kunne gi en konkret og forklarende begrunnelse for vesentlighetsgrensen. Det er spesielt uklart hva "minste praktiske vesentlighetsgrense" og "selskap av denne størrelsen" betyr, og det fremstår som at revisor ikke har gjort en individuell vurdering av vesentlighetsgrensen for hver enkelt revisjonskunde. Det fremgår heller ikke hvilken referanseverdi eller prosentsats som er lagt til grunn ved fastsettelse av vesentlighetsgrensen, se ISA 320 punkt 15 a.

Under tilsynet har revisor forklart at også den dokumenterte vurderingen av vesentlighet utgjør "standardtekst" som han har beholdt i planleggingsmemoet, men som ikke har blitt oppdatert for hvert enkelt oppdrag. Ifølge revisor gjelder dette samtlige revisjonsoppdrag, ikke bare de kontrollerte oppdragene. Revisor har hevdet at han utfører vurderinger av vesentlighet, men under tilsynet kunne han ikke gjøre rede for eller dokumentere hvilke vurderinger som er gjort eller hva resultatet av disse har vært. Han kan heller ikke forklare hva "minste praktiske vesentlighetsgrense" og "selskap av denne størrelsen" skal bety. Finanstilsynet legger derfor til grunn at revisor ikke har gjort konkrete vurderinger for å fastsette vesentlighetsgrenser i de kontrollerte revisjonsoppdragene.

I tilsvaret til foreløpig tilsynsrapport har revisor angitt at han fastsetter en vesentlighetsgrense på alle oppdrag, at grensen settes ved en generell tommelfingerregel uten å benytte avanserte metoder, og at hans klienter er i praksis revidert med nesten "null-toleranse" for feil. Revisor har imidlertid fremdeles ikke dokumentert eller gjort rede for vurderingene han har gjort ved fastsettelsen av vesentlighetsgrensen for oppdragene. Revisors forklaring om bruk av en generell tommelfingerregel for alle oppdrag gir inntrykk av at revisor i liten grad tilpasser vesentlighetsvurderingen til hvert enkelt oppdrag. Revisors forklaring til dette punktet endrer derfor ikke Finanstilsynets konklusjon.

5.2.4 Inntekter

Konklusjon

Revisor har ikke utformet eller gjennomført tilstrekkelige revisjonshandlinger eller innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for inntektene i noen av de kontrollerte oppdragene. Når det gjelder oppdrag D har revisor også bekreftet at det ikke er gjennomført noen revisjonshandlinger for å revidere inntektene. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd d-e jf. ISA 330 punkt 6-23.

Ettersom inntekter utgjør en vesentlig regnskapspost og sentral del av foretakenes virksomhet, mener Finanstilsynet at bruddet er grovt.

Begrunnelse

Det følger av revisorloven § 9-4 tredje ledd d at revisor skal utforme og gjennomføre revisjonshandlinger for å håndtere de identifiserte risikoene. Kravet utfylles av ISA 330 punkt 6-23.

Det er avgjørende for å utforme riktige revisjonshandlinger at revisor har foretatt en tilstrekkelig risikovurdering i henhold til revisorloven § 9-4 tredje ledd c. Punkt 5.2.2 beskriver manglene ved revisors risikovurdering for samtlige kontrollerte oppdrag, noe som påvirker revisors utforming av revisjonshandlinger.

I planleggingsmemoet for samtlige oppdrag skriver revisor: *"Jeg mener at substanskontroller sammen med enkelte analytiske vurderinger og gjennomgang av enkelte kunder etc gir tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for salgsinntekter da selskapet ikke er veldig stort eller komplekst og inntektene kan avstemmes mot timeregistrering, mot tette Z-utskrifter, fakturajournaler, e.l."* Revisor opplyste under tilsynet at teksten er en standardtekst som ikke er tilpasset hvert oppdrag.

En nærmere beskrivelse av revisjonen av inntektene for hvert kontrollert oppdrag beskrives i det følgende:

Oppdrag A

Revisor har gjennomført to revisjonshandlinger for å revidere inntektene:

- **Avstemming av bokført salg mot totalt salg i butikk og nettbutikk.** Revisor har tatt utgangspunkt i bokført salg i hovedbok og avstemt dette mot totalt salg registrert i salgssystemet (som består av salg i butikk og salg på foretakets nettside). En slik handling forutsetter imidlertid at revisor har oppnådd betryggende sikkerhet for at dataene i salgssystemet og regnskapssystemet er fullstendige og pålitelige. Dette krever kartlegging, vurdering og testing av foretakets generelle IT-kontroller samt applikasjonskontrollene på inntektsområdet, noe revisor ikke har gjort.
- **Avstemming av bokført salg mot totalavstemming for MVA.** Dette er en handling for å revidere MVA, ikke inntektene.

Finanstilsynet mener at det ikke er utformet eller gjennomført revisjonshandlinger for å oppnå betryggende sikkerhet for inntektene. Det er følgelig heller ikke innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for regnskapslinjen.

Oppdrag B

Revisor har gjennomført to revisjonshandlinger for å revidere inntektene:

- **Avstemming inntektene mot fakturajournal.** I dokumentet "Revisjonsprogram 2024 – test" skriver revisor at "*Inntektene er avstemt/verifisert mot fakturajournal*". Det foreligger imidlertid ingen dokumentasjon på at denne revisjonshandlingen er utført eller hva resultatet av den har vært. Ut fra den setningen vises heller ikke om revisor har gjort noe for å revidere fullstendigheten av inntektene, da en slik kontroll mot fakturajournal kun tar utgangspunkt i inntekter som er blitt fakturert ut, uten å kontrollere om alle inntekter som skulle vært fakturert er blitt det.
- **Analyse av inntektene.** Analysen er dokumentert i papirdokumentasjonen, og den går ut på at revisor har delt samlede inntekter på antall ansatte i foretaket og vurdert om inntektene pr ansatt virker rimelige. ISA 520 punkt 5 oppstiller flere krav til en analyse som skal benyttes som revisjonshandling som gir revisjonsbevis; herunder vurdering av egnetheten av analysen for å revidere posten, samt fastsette en forventningsverdi og et akseptabelt avvik. Revisor virker ikke å ha tatt hensyn til noen av de nevnte kriteriene i analysen. Basert på dette mener Finanstilsynet at analysen fungerer mer som en rimelighetsvurdering, som gir verken tilstrekkelig eller hensiktsmessig revisjonsbevis for fullstendighet av inntektene.

Finanstilsynet mener at det ikke er utformet eller gjennomført revisjonshandlinger for å oppnå betryggende sikkerhet for inntektene. Det er følgelig heller ikke innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for regnskapslinjen.

Oppdrag C

Det foreligger ingen dokumentasjon på hvilke revisjonshandlinger revisor har planlagt eller utført for å revidere inntektene. Under tilsynet har revisor forklart at han har gjennomført revisjonshandlinger for regnskapslinjen, men har ikke kunnet gjøre rede for eller dokumentere hvilke eller hva resultatet av disse har vært.

Basert på dette legger Finanstilsynet til grunn at det ikke er utformet eller gjennomført revisjonshandlinger for å oppnå betryggende sikkerhet for inntektene. Det er følgelig heller ikke innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for regnskapslinjen.

Oppdrag D

For revisjonen av inntektene skriver revisor:

"Ved mitt besøk i dag fikk jeg mange innspill fra både A på lageret og B vedrørende rutinene for ordremottak, vareplukk og fakturering. Selskapet har gode rutiner som sikrer at ordrer mottas og registreres, og at varer plukkes og sendes, og at sendte varer faktureres.

Jeg er komfortabel med de rutinebeskrivelsene jeg fikk – som var samsvarende – men gitt hver for seg.

Jeg vil vurdere en nærmere og ytterligere gjennomgang av rutinene i 2025, men bygger foreløpig på mottatt informasjon. OK 25/2-25 [redacted]."

I tillegg til ovennevnte tekst er det lagt ved en rapport på tre sider som viser åpne poster kunder. Det fremgår ikke om, eller hvordan, revisor har fulgt opp denne rapporten. Det fremgår heller ikke av

arbeidspapirene at inntekter er revidert, og det ble klart under tilsynet at de ikke er blitt det. Revisor bekreftet under tilsynet at det ikke er gjort noen handlinger for å revidere inntektene i dette oppdraget.

I tilsvaret til foreløpig rapport har revisor angitt at gjennomførte revisjonshandlinger kunne ha vært dokumentert på en bedre måte, men at han har stort sett god samvittighet for at han har gjort en tilstrekkelig revisjon. Han begrunner dette med at han har få klienter, og at disse er små og ikke komplekse. Finanstilsynet understreker at dette ikke innebærer at man er unntatt pliktene i revisorloven. Revisor har ikke kommet med ytterligere dokumentasjon eller redegjørelse for hvorfor han mener ovennevnte konklusjon ikke er riktig.

5.2.5 Varekostnader

Konklusjon

Revisor har ikke utformet eller gjennomført tilstrekkelige revisjonshandlinger, eller innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for varekostnadene i oppdrag A, C og D. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd d og e, jf. ISA 330 punkt 6-23. Bruddet er grovt.

Begrunnelse

For oppdrag A, C og D foreligger ingen dokumentasjon på hvilke revisjonshandlinger revisor har planlagt eller utført for å revidere varekostnadene. Under tilsynet har revisor opplyst at han har gjennomført revisjonshandlinger for regnskapslinjen, men har ikke kunnet gjøre rede for eller dokumentere hvilke eller hva resultatet av disse har vært.

Finanstilsynet legger til grunn at revisor ikke har utformet eller gjennomført revisjonshandlinger for å oppnå betryggende sikkerhet for varekostnadene. Det er følgelig heller ikke innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for regnskapslinjen.

Ettersom varekostnader utgjør en vesentlig regnskapspost og er en sentral del av foretakenes virksomhet mener Finanstilsynet at bruddet er grovt.

I tilsvaret til foreløpig rapport har revisor erkjent at revisjonen ikke er tilstrekkelig dokumentert, men at han har stort sett god samvittighet for at han har gjort en tilstrekkelig revisjon. Han begrunner dette med at han har få klienter, og at disse er små og ikke komplekse. Finanstilsynet understreker at dette ikke innebærer at man er unntatt pliktene i revisorloven. Revisor har ikke kommet med ytterligere dokumentasjon eller redegjørelse for hvorfor han mener ovennevnte konklusjon ikke er riktig.

5.2.6 Andre driftskostnader

Konklusjon

Revisor har ikke utformet eller gjennomført tilstrekkelige revisjonshandlinger, eller innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for andre driftskostnader i oppdrag A-C. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd d og e, jf. ISA 330 punkt 6-23. Bruddet er grovt.

Begrunnelse

For oppdrag A beskriver revisor i papirdokumentasjonen hvilke typer kostnader regnskapsposten Andre Driftskostnader består av, men beskriver i liten grad hvilke revisjonshandlinger han har gjort på området. Han skriver at *"Med min tilgang til Tripletex blir jeg gjennom en del konti, men det er sjeldent det dukker opp noe som jeg evt. må spørre om – jeg kan også slå opp i bilagene. Innehaverne er kostnadsbevisste og får løpende hjelp av RF."* Revisor konkluderer med at *"området er tilfredsstillende dekket"*. Revisor har ikke dokumentert hvilke konti han har bladd

gjennom eller hva "bla gjennom" innebærer, herunder hvilke bilag han har kontrollert. Det er derfor uklart hvordan og i hvilken utstrekning området er revidert. Under tilsynet har revisor ikke kunnet gi mer detaljerte opplysninger om dette.

For oppdrag B beskriver revisor i revisjonsplanen "*Kostnader testet mot bilag – evt gjennomgang bilagsmappe for kontroll av gyldighet og kvalitet attestasjon (styreleder) Tilgang i Tripletex. Kostnadene synes fullstendige/riktig periodisert. Kostnadene sml mot budsjett.*" Det foreligger ingen ytterligere dokumentasjon for hvor mange og hvilke bilag revisor har gjennomgått, eller hva resultatet av sammenligningen mot budsjettet har vært. Det beskrives heller ikke hvilke påstander disse handlingene er ment å dekke. Under tilsynet har revisor ikke kunnet gi mer detaljerte opplysninger om ovennevnte.

For oppdrag C foreligger ingen dokumentasjon for hvilke revisjonshandlinger revisor har planlagt eller utført for å revidere andre driftskostnader. Under tilsynet har revisor hevdet at han har gjennomført revisjonshandlinger for regnskapslinjen, men har ikke kunnet gjøre rede for eller dokumentere hvilke eller hva resultatet av disse har vært.

Finanstilsynet legger derfor til grunn at det ikke er innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for andre driftskostnader for oppdrag A-C. Ettersom andre driftskostnader utgjør en vesentlig regnskapspost mener Finanstilsynet at bruddet er grovt.

I tilsvaret til foreløpig rapport har revisor erkjent at revisjonen ikke er tilstrekkelig dokumentert, men at han har stort sett god samvittighet for at han har gjort en tilstrekkelig revisjon. Han begrunner dette med at han har få klienter, og at disse er små og ikke komplekse. Finanstilsynet understreker at dette ikke innebærer at man er unntatt pliktene i revisorloven. Revisor har ikke kommet med ytterligere dokumentasjon eller redegjørelse for hvorfor han mener ovennevnte konklusjon ikke er riktig.

5.2.7 Fortsatt drift

Konklusjon

I oppdrag C har ikke revisor dokumentert revisjonshandlingene for å vurdere foretakets evne til fortsatt drift. Dette er brudd på revisorloven § 9-9 første ledd.

Begrunnelse

I oppdrag C skriver revisor i revisjonsdokumentasjonen at "*Selskapet har en sunn finansiell posisjon. Etter min vurdering har virksomheten evne til fortsatt drift.*" I 2024 hadde imidlertid kunden negativ egenkapital, noe som betyr at revisors vurdering av fortsatt drift ikke gjenspeiler realiteten for foretaket.

Under tilsynet forklarte revisor at han hadde glemt å oppdatere teksten fra året før, da foretakets finansielle situasjon var bedre. Han har også forklart Finanstilsynet nærmere hva han har gjort for å vurdere foretakets evne til fortsatt drift. Etter Finanstilsynets mening er revisjonen utført, men ikke dokumentert.

I tilsvaret til foreløpig rapport har revisor gjentatt hvilke handlinger han har gjort for å vurdere foretakets evne til fortsatt drift. Finanstilsynet kan ikke se at det har fremkommet ny informasjon i tilsvaret som tilsier at Finanstilsynets vurdering og konklusjon bør endres.

6 Nærmere om vilkårene for å kunne fatte vedtak om tilbakekall

6.1 Rettslig grunnlag

Hjemmel for et vedtak om tilbakekall er revisorloven § 14-1 første ledd bokstav a, som lyder:

Finanstilsynet kan kalle tilbake godkjenningen hvis en statsautorisert revisor må anses uskikket fordi vedkommende

a. har overtrådt revisors plikter etter gjeldende lovkrav og overtredelsen er grov eller flere overtredelser til sammen er grove

6.2 Vilkåret om grov overtredelse

Punkt 5 inneholder en nærmere beskrivelse av hvilke plikter Finanstilsynet mener er overtrådt og hvorfor. Her fremgår det også hvilke overtredelser Finanstilsynet mener er grove hver for seg. Uansett er overtredelsene til sammen grove.

Finanstilsynet mener at vilkåret om at det foreligger en grov overtredelse eller at flere overtredelser til sammen er grove, er oppfylt.

6.3 Vilkåret om uskikkethet

Det er et vilkår for vedtak om tilbakekall at revisor anses uskikket til å være statsautorisert revisor. Grunnlaget for vurderingen er om overtredelsene gjør deg uskikket til å utføre yrket. Uskikkethetsvurderingen knyttes til om revisor, ut fra de lovbrudd som er konstatert eller den utviste adferden, vil være skikket til å være statsautorisert revisor, se forarbeidene, NOU 2017:15. side 269. Det legges vekt på om grunnlaget for tilbakekallet viser at revisor ikke vil ha evne eller vilje til å ivareta sine oppgaver som revisor.

Tilsynet avdekket grove overtredelser av lovgivningen som gjelder for revisjonsvirksomhet. Overtredelsene gjelder både forhold i revisjonsforetaket og i oppdragsutførelsen som du er ansvarlig for. I uskikkethetsvurderingen har vi lagt vekt på at det er avdekket overtredelser av bestemmelser som er sentrale og viktige for virksomheten i revisjonsforetak. Dette gjelder den manglende vurderingen av uavhengighet til din kvalitetskontrollør, og det faktum at du aldri har hatt en kvalitetskontroll. Du innehar alle ledende roller i foretaket, og er derfor ansvarlig for bruddene på kravene som gjelder virksomheten.

Finanstilsynet avdekket flere overtredelser i de kontrollerte oppdragene, noe som innebærer at du ikke har ivaretatt ditt oppdragsansvar. Det er spesielt alvorlig at bestemmelser som er sentrale og grunnleggende for revisjonskvaliteten er overtrådt. Du har ikke gjennomført revisjonen i samsvar med de relevante revisjonsstandardene når det gjelder sentrale deler av revisjonen og vesentlige poster i regnskapene, herunder forståelse av virksomhetens art herunder interne kontroller, risikovurdering, inntekter, varekostnader og andre driftskostnader. At du ikke har etterlevd sentrale bestemmelser og dermed ikke ivaretatt din rolle som allmennhetens tillitsperson, innebærer etter Finanstilsynets mening at du må anses som uskikket.

Du har heller ikke oppfylt revisorlovens dokumentasjonskrav. Dokumentasjon for utført arbeid er helt nødvendig for at kvalitetskontrolløren, Finanstilsynet, skattemyndighetene mv. skal kunne kontrollere at oppdraget er utført i samsvar med lovkravene. Slike kontroller er viktige for å sikre kvalitet i revisjonen og er en forutsetning for at Finanstilsynet skal kunne ivareta sin tilsynsrolle.

Omfanget av overtredelsene er vesentlige, har pågått over lang tid og er av en slik karakter at de er egnet til å skade interessene til revisjonsklienter, offentlige myndigheter og andre. Finanstilsynet

mener at de avdekkede pliktbruddene viser at du mangler forståelse for hva som kreves i revisorloven og revisjonsstandardene, herunder viktigheten av å ivareta det ansvaret og de oppgavene som tilligger oppdragsansvarlig revisor.

Pliktbruddene er så omfattende og gjennomgripende at det ikke dreier seg om unntak fra en ellers forsvarlig oppdragsutførelse og drift av revisjonsvirksomheten. Etter en samlet vurdering mener Finanstilsynet at lovens vilkår om at revisor må anses uskikket til å være revisor, er oppfylt.

6.4 Vurdering av om vedtak skal fattes

Som det fremkommer foran, mener Finanstilsynet at vilkårene for å tilbakekalle godkjenningen som statsautorisert revisor til stede. Finanstilsynet kan derfor fatte et slikt vedtak. Et vedtak om tilbakekall av godkjenningen er svært inngripende. Vedtaket må være nødvendig og forholdsmessig.

Revisor har i etterkant tatt initiativ til å reparere ulovlige forhold beskrevet under punkt 5.1.1. Det er Finanstilsynets holdning at reaksjoner som følge av grove brudd på revisorloven ikke generelt kan unngås ved å vise til forbedringstiltak som er gjennomført eller planlagt i etterkant av tilsyn. En annen vurdering kunne lede til at enkelte foretak vil kunne se seg tjent med, bevisst eller gjennom manglende aktsomhet og prioritering av internkontroll, å drive lovstridig virksomhet frem til forholdet blir avdekket av Finanstilsynet, for deretter å innrette seg etter regelverket.

Revisor har videre anført at et vedtak om tilbakekall vil være en uforholdsmessig streng reaksjon, spesielt under henvisning til sammensetningen av klientporteføljen som stort sett består av mindre klienter. Revisor viser også blant annet til at han aldri har opplevd å motta klager på revisjonsarbeidet han har utført, og at han tar rollen som allmenhetens tillitsperson alvorlig.

Formålet med å innføre en egen godkjenningsordning for revisorer og revisjonsselskap og underlegge denne bransjen et offentlig tilsyn, er å sikre kvaliteten på de tjenester som leveres. Dette hensynet gjelder uavhengig av klientenes størrelse og virksomhet. Offentlig godkjenning og tilsyn med revisjonsforetak skal støtte opp under allmennhetens tillit til revisorer og revisjonsinstituttet, og sikre at brukerne av revisjonstjenester skal kunne ha tillit til at godkjente revisorer til enhver tid holder mål faglig sett. Når revisor ikke overholder de reglene som gjelder for virksomheten, svekkes tilliten til både den enkelte revisor og til revisjonsinstituttet.

For å ivareta hensynene bak godkjenningsordningen er det nødvendig å hindre at personer som må anses uskikket kan påta seg roller som krever godkjenning som statsautorisert revisor. I denne saken er det avdekket overtredelser av en slik art og omfang at Finanstilsynet mener det er nødvendig og forholdsmessig å fatte vedtak om tilbakekall. Tilbakekall av godkjenning er et preventivt tiltak for å hindre yrkesutøvelse som ikke er i samsvar med aktuell lovgivning.

At Finanstilsynet ivaretar sin tilsynsrolle, er også av sentral betydning for tilliten. Det vil være negativt for oppdragsgiverne, revisoryrket og revisjonsinstituttet om revisorer som grovt og gjentatt har overtrådt sentrale plikter som følger av lov eller forskrifter, fortsatt skal inneha offentlig godkjenning.

Finanstilsynet mener derfor at det er nødvendig og forholdsmessig å fatte vedtak om tilbakekall av revisors godkjenning som statsautorisert revisor, og at et slikt vedtak skal fattes.

For Finanstilsynet

Marte Voie Opland
direktør for markedstilsyn

Lene Tofte Dønvold
seksjonsleder

Dokumentet er godkjent elektronisk.