



Elden Advokatfirma AS
v/advokat Sindre Reimers Rising
Postboks 6684 St. Olavs plass
0129 Oslo

Vår referanse
[REDACTED]
Deres referanse

09.10.2025

Tilsynsrapport med vedtak

1. Innledning

Finanstilsynet har gjennomført tilsyn med [REDACTED], organisasjonsnummer [REDACTED] ("foretaket") og deg som oppdragsansvarlig revisor. [REDACTED]

[REDACTED] Formålet med Finanstilsynets tilsyn var å kontrollere om revisjonsvirksomheten drives i samsvar med gjeldende regler.

Tilsynet avdekket manglende etterlevelse av lover og forskrifter som gjelder for virksomheten som du er ansvarlig for gjennom de rollene du har i foretaket. I brev 2. juli 2025 varslet Finanstilsynet vedtak om tilbakekall av din godkjenning som statsautorisert revisor.

Du er representert ved advokat Sindre Reimers Rising, som i brev 1. september 2025 har fremsatt tilsvaret på varselet. I dette erkjennes langt på vei de overtredelser som danner grunnlaget for det varslede tilbakekallet. Uenigheten gjelder i det vesentligste synet på om overtredelsene må anses som grove [REDACTED]. Finanstilsynet har vurdert kommentarene til varselet, men mener at vedtak skal fattes i samsvar med varselet.

2. Vedtak

Finanstilsynet har fattet følgende vedtak:

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

Vedtaket gjelder fra 3. november 2025.

Vedtaket kan påklages innen tre uker etter at dette brevet er mottatt. Klageinstans er Finanstilsynsklagenemnda, men klage 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 og 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. Nærmere om tilsynet

Finanstilsynet kontrollerte helt eller delvis seks revisjonsoppdrag, omtalt videre som A-F. Du var oppdragsansvarlig revisor for alle oppdragene. Du har utført revisjonsarbeidet selv, men har også benyttet medarbeidere på flere av oppdragene.

4. Begrunnelse for vedtak

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.

Manglende ivaretagelse av ansvar og oppgaver i rollene som styreleder, daglig leder og kvalitetssansvarlig er pliktbrudd som inngår vurderingen av om din personlige godkjenning som statsautorisert revisor skal tilbakekalles.

4.1 Tidligere forhold

I 2023 gjennomførte Finanstilsynet tilsyn hos et revisjonsforetak som du da var ansatt i (saknummer 23/2255). Finanstilsynet kontrollerte akseptvurderingen i seks oppdrag du var oppdragsansvarlig revisor for. I disse oppdragene hadde forrige revisor fratrådt, men du hadde ikke stilt krav til kunden om å bringe forholdene som medførte fratreden i orden før du aksepterte revisjonsoppdragene. Finanstilsynet konkluderte derfor med at det var mangler ved alle de seks akseptvurderingene, og at et av foretakene kunne drive for kreditorenes regning ytterligere ett år som følge av aksepten.

4.2 Tilsynet 2025

Revisjonsforetaket ble stiftet i 2023, og er regnskapspliktig og merverdiavgiftspliktig. Det er fire ansatte i foretaket, og årsregnskapet for 2023 viser at foretaket hadde en omsetning på ca. 7,6 millioner kroner. På tilsynstidspunktet (februar 2025) var revisjonsforetaket valgt revisor for omtrent 250 foretak, og hadde i tillegg omtrent 85 regnskapsføreroppdrag.

Frem til 2025 var du oppdragsansvarlig for alle selskapets revisjonsoppdrag og regnskapsoppdrag. Du er daglig leder, kvalitetsstyringsansvarlig, anti-hvitvaskingsansvarlig, styreleder, eneste styremedlem og eneaksjonær i revisjonsforetaket.

4.3 Forvaltningen av selskapet

Konklusjon

Som foretakets styreleder og eneste styremedlem har du ikke sørget for forsvarlig organisering av virksomheten, noe det er krav om etter aksjeloven § 6-12 første ledd. Dette har resultert i brudd på flere lover og regler som revisjonsforetaket er underlagt. Det foreligger ikke forsvarlige rutiner for administrasjon og regnskap. Dette er grovt brudd på revisorloven § 7-1 første ledd.

Begrunnelse

- Årsregnskapet for 2023 er fastsatt 12. september 2024. Dette er over to måneder etter lovens frist og brudd på regnskapsloven § 3-1 tredje ledd.
- Revisjonsforetaket ble registrert i merverdiavgiftsregisteret fra og med 1. termin 2023. Skatteetaten opplyste i desember 2024 til Finanstilsynet at revisjonsforetaket ikke har levert noen merverdiavgiftsoppgaver innen fristen. Dette er brudd på skatteforvaltningsforskriften § 8-3-10.

- Revisjonsforetaket har betalt merverdiavgift etter lovens frist for alle terminer i 2024. I november 2024 mottok revisjonsforetaket varsel om tvangsinnkreving for termin 3 og 4 2024. Det er brudd på skattebetalingsloven § 10-30 (1).
- Revisjonsforetaket leverte skattemelding for 2023 over tre måneder etter lovens frist. Det er brudd på skatteforvaltningsforskriften § 8-2-3.
- Revisjonsforetakets revisor opplyste i revisjonsberetningen for årsregnskapet 2023 at revisjonsforetaket ikke behandlet skattetrekksmidler i tråd med bestemmelsene i skattebetalingsloven § 5-12.
- Revisjonsforetakets revisor opplyste i revisjonsberetningen for årsregnskapet 2023 at revisjonsforetaket hadde gitt et lån på omtrent 1 million kroner, i strid med aksjeloven § 8-7.
- Du sendte inn opplysninger til Finanstilsynet den 16. februar 2024 (KRT-1001 Revisjonsforetakets egenmelding) om revisjonsvirksomheten. Skjemaet inneholdt spørsmål som du ikke besvarte i samsvar med de faktiske forhold:
 - På spørsmål om " Har foretaket forfalte ubetalte krav fra det offentlige, eller har slike krav vært misligholdt i løpet av de siste 12 månedene?" svarte du "nei" selv om det ikke var tilfellet.
 - På spørsmål om " Har foretaket sørget for rettidig oppfyllelse av egne plikter etter bokføringsloven, regnskapsloven, skatte- og avgiftslovgivningen og aktuell selskapslovgivning?" svarte du "ja" selv om det ikke var tilfellet.
 - Du bekreftet under tilsynet at du bevisst ga feil opplysninger til Finanstilsynet. Å gi feil opplysninger til Finanstilsynet er brudd på forrige finanstilsynslov § 3 andre ledd andre punktum, som gjaldt på tidspunktet for rapporteringen.

Lovgivningen som er overtrådt er typisk den lovgivningen revisor skal påse at er fulgt som ledd i revisjonen av kundene sine. Når revisjonsforetak ikke selv etterlever sentrale krav for virksomheten, er dette egnet til å svekke tilliten til revisjonsbransjen.

4.4 Organisering av virksomheten og kvalitetsstyring

4.4.1 Mangelfull etterlevelse av revisjonsforetakets rutiner:

Konklusjon

Flere av rutinene som fremgår av revisjonsforetakets kvalitetsstyringssystem er ikke fulgt av revisor. Dette er ikke fanget opp i foretaket fordi det ikke er opprettet hensiktsmessige overvåkningskontroller og utbedringsprosesser. Dette er grovt brudd på revisorloven § 7-1 femte ledd.

Begrunnelse

Rutinedokumentet "Risikovurdering, retningslinjer og rutiner for oppdragskvalitet" datert 31.12.2024, beskriver kvalitetsstyringssystemet. Tilsynet viste flere avvik fra revisjonsforetakets retningslinjer og rutiner. Dette gjelder eksempelvis:

- Det fremgår at revisjonsforetaket skal benytte revisjonsverktøyet Descartes. Av de seks revisjonsoppdragene Finanstilsynet vurderte, var kun ett revisjonsoppdrag dokumentert i Descartes. For noen av oppdragene var deler av planleggingen gjort i Descartes, men revisjonsforetaket hadde så gått vekk fra å benytte Descartes, og dokumentert revisjonshandlingene i et Excel-dokument.
- Det fremgår at oppdragsansvarlig revisor skal dokumentere sin gjennomgang. For to av revisjonsoppdragene der det var benyttet medarbeider (foretak C og F) hadde oppdragsansvarlig revisor ikke dokumentert sin gjennomgang av revisjonen.
- Det fremgår at kvalitetsansvarlig skal følge opp at låsing av revisjonsdokumentasjonen skjer innen lovens frist, men ingen av oppdragene hadde låst revisjonsdokumentasjonen innen lovens frist.

Revisjonsforetaket har fremlagt et dokument som utgjør den årlige vurderingen av kvalitetssystemet etter revisorloven § 7-1 andre ledd. På spørsmål om "*Sikrer rutinene som foretaket har etablert for gjennomføring av internkontrollprosessen at det er samsvar mellom de vurderinger som gjennomføres i selskapet og den rapportering som skjer til styret?*" er konklusjonen "*Vi er en liten organisasjon. Daglig leder, kvalitetsansvarlig og enestyre er samme person. Internkontrollen har ikke dokumentert vesentlige avvik og er etter fagansvarliges vurdering tilfredsstillende.*"

Finanstilsynet mener at kvalitetsstyringssystemet ikke fungerer etter sin hensikt fordi foretaket ikke har kontrollsystemer på plass som påser at rutinene etterleveres. Flere av de ovennevnte rutinene skal sikre at revisjonsforetaket overholder revisorlovens krav, noe som ikke er oppfylt i dette tilfellet. Som kvalitetsstyringsansvarlig og styreleder i foretaket, har du ansvaret for disse manglene.

4.4.2 Manglende tiltak for å sikre kapasitet

Konklusjon

Som kvalitetsstyringsansvarlig i revisjonsforetaket har du ikke påsett at foretaket har systemer som sikrer tilgang på ressurser som gir kontinuerlig og rettidig utførelse av oppdrag om lovfestet revisjon. Dette er brudd på revisorloven § 7-1 tredje ledd bokstav e.

Begrunnelse

Tilsynet har vist en rekke mangler i revisjonsutførelsen, se omtale i punkt 5.3. [REDACTED]

[REDACTED] Av denne grunn har revisjonsforetaket ikke klart å overholde frister ovenfor kundene sine, og har måttet betale gebyr til foretaksregisteret for forsinket avleggelse av årsregnskap for flere av revisjonskundene. Det opplyses videre om at revisjonsforetaket nå planlegger å ansette en ny revisor og inngå samarbeid med et annet revisjonskontor for bistand ved akutt kapasitetsmangel.

I rutinedokumentet fremgår det knyttet til ISQM1 1.30 at "*Vurderinger av aksept og fortsettelse av klientforhold eller enkeltoppdrag er forsvarlige basert på (...) at foretaket har kapasitet og kompetanse til å utføre oppdraget*". Informasjon fra Brønnøysundregisteret viser at revisjonsforetaket har akseptert over 30 nye kunder i løpet av 2024 og omtrent 40 kunder siste halvdel av 2023. Revisor opplyste til Finanstilsynet at porteføljen totalt sett likevel ikke har økt, på grunn av avvikling av enkelte kundeforhold.

Tilgjengelig kapasitet påvirker revisjonsforetakets evne til å utføre revisjonsoppdrag i samsvar med profesjonsstandarder og gjeldene lover og forskrifter. Finanstilsynet konstaterer at revisor har hatt utfordringer med kapasitet både gjennom 2023 og 2024, uten at ledelsen har iverksatt tiltak. Tvert imot har revisor akseptert nye kunder, uten å ha hensyntatt kapasitetsmangelen som var i revisjonsforetaket. Først i 2025 ble det iverksatt tiltak for å avhjelpe kapasitetsutfordringen, selv om revisjonsforetaket var oppmerksomme på at det hadde vært manglende kapasitet i selskapet i både 2023 og 2024. Forholdet er et grovt brudd på dine plikter som kvalitetsstyringsansvarlig. Som styreleder og daglig leder for foretaket har du også ansvaret for at virksomheten er forsvarlig.

4.5 Mangler i revisjonsutførelsen

4.5.1 Mangler ved enkeltoppdrag

Oppdrag A:

Revisjon av inntekter

Konklusjon

Det er mangler i revisors planlegging og forståelse av systemer og internkontroll som er relevant for revisjonen. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a og c. Stikkprøvene som er gjort for revisjon av salgsinntektene er ikke egnet som revisjonsbevis. Finanstilsynet mener det ikke er innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for denne regnskapsposten. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav e. Bruddet er grovt.

Begrunnelse:

Revisor opplyste til Finanstilsynet at det er særskilt risiko knyttet til salgsinntektene. Dette fremgår ikke av revisjonsdokumentasjonen. Revisor har gjort stikkprøver for revisjon av inntekter (kontroll av tre tilbud). Det er ikke dokumentert hvordan revisor har fastsatt utvalgsstørrelsen eller hvordan revisor har valgt ut enhetene som er kontrollert. Revisor har ikke tatt utvalget på en måte så alle enheter i populasjonen har mulighet for å bli valgt. Det er brudd på ISA 530 punkt 7 og 8.

Revisors planlegging av revisjonen er svært begrenset. Revisor har ikke identifisert eller vurdert risiko for feilinformasjon, som skal være grunnlaget for utformingen av revisjonshandlinger. Det er brudd på ISA 315 punkt 13 bokstav a og punkt 28. Revisor har heller ikke kartlagt kontrollmiljøet i selskapet, se ISA 315 punkt 21. Når revisors planlegging av revisjonen er så mangelfull som i denne revisjonen, og det heller ikke er innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis, er bruddet grovt.

Revisjon av varekostnader:

Konklusjon

Revisor har benyttet analyse som revisjonsbevis for revisjon av varekostnader. Finanstilsynet mener analysen ikke egnet som revisjonsbevis. Finanstilsynet mener det ikke er innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for regnskapsposten. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav e.

Begrunnelse

Revisor har gjort en bruttofortjenesteanalyse som revisjonsbevis for varekostnader. Revisor har ikke vurdert egnetheten av analysen, vurdert påliteligheten av data, utarbeidet en forventning eller fastsatt et akseptabelt avvik. Dette er brudd på ISA 520 punkt 5. Også for denne regnskapsposten er det gjennomgående mangler i revisors forståelse av den interne kontrollen og identifisering og vurdering av risiko.

Oppdrag B:

Revisjon av varelager

Konklusjon

Det er mangler i revisors planlegging og forståelse av systemer og internkontroll som er relevant for revisjonen. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a og c. Revisor har ikke innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for verdien av varelageret. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav e. Bruddet er grovt.

Begrunnelse:

I revisjonsberetningen for årsregnskapet for 2022 tok revisor forbehold om verdien på varelager da revisor ikke var til stede på varetellingene pr 31. desember 2022. Ved revisjonen av årsregnskapet

for 2023 deltok revisor ikke på varetellingen slik det kreves av ISA 501 punkt 4. Revisor gjorde heller ikke andre handlinger for å innhente revisjonsbevis for varelagerets eksistens, eller innhentet dokumentasjon på at foretaket selv faktisk hadde gjennomført en varetelling. Revisor avga en revisjonsberetning uten forbehold om lagerverdien i revisjonsberetningen for årsregnskapet for 2023. Selskapets bokførte varelager er vesentlig for årsregnskapet og over revisors vesentlighetsgrense.

For å revidere varelager har revisor innhentet en beregning av lagerverdien. Foretaket har lagt til grunn salgsverdi og trukket fra merverdiavgift og en fortjeneste på 50 prosent. Revisor har ikke vurdert riktigheten av å trekke fra 50 prosent flatt på alle varer. Det foreligger heller ikke revisjonsbevis for antall varer oppført i beregningen. Revisor har dermed ikke identifisert eller vurdert risiko for feilinformasjon, noe som skal være grunnlaget for utformingen av revisjonshandlinger, se ISA 315 punkt 13 bokstav a og punkt 28. Revisor har ikke kartlagt kontrollmiljøet i selskapet, se ISA 315 punkt 21. Når revisors planlegging av revisjonen er så mangelfull som i denne revisjonen, og det heller ikke er innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis, er bruddet grovt.

Revisjon av inntekter og vurderinger av bokføringsloven

Konklusjon

Det er mangler i revisors planlegging og forståelse av systemer og internkontroll som er relevant for revisjonen, og det er ikke innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for selskapets inntekter. Dette er brudd på henholdsvis revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a og c, og e. Bruddene er grove.

Revisor har ikke vurdert om selskapet overholder bokføringsreglene eller om kassasystemet tilfredsstiller kravene til kontantsalg i bokføringsreglene. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav b.

Begrunnelse:

Revisor opplyste til Finanstilsynet at det er særskilt risiko knyttet til salgsinntektene. Dette fremgår ikke av revisjonsdokumentasjonen. Selskapets omsetning er basert på salg fra kasse. Revisor har basert sin revisjon av salgsinntekter på rapporter fra kassasystemet. Revisjonsdokumentasjonen inneholder ingen vurderinger eller informasjon om hvilket kassasystem som er benyttet, og dermed heller ingen vurderinger av om kassasystemet overholder krav.

Revisor har ikke identifisert eller vurdert risiko for feilinformasjon, noe som skal være grunnlaget for utformingen av revisjonshandlinger. Det er brudd på ISA 315 punkt 13 bokstav a og punkt 28. Revisor har ikke kartlagt kontrollmiljøet i selskapet, se ISA 315 punkt 21. Når revisors planlegging av revisjonen er så mangelfull som i denne revisjonen, og det heller ikke er innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis, er bruddet grovt.

Revisors vurderinger av mislighetsrisiko:

Konklusjon:

Revisor har ikke utført revisjonen med profesjonell skepsis, herunder vært oppmerksom på vesentlige feil som kan skyldes misligheter. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 fjerde ledd første punktum. Bruddet er grovt.

Begrunnelse

Revisor har ikke vurdert risiko for ledelsens overstyring av kontroller, og dermed heller ikke håndtert denne risikoen som en særskilt risiko i tråd med ISA 240 punkt 32.

Revisors vurdering av misligheter er begrenset til at *"Selskapet har intern regnskapsfører som fører regnskapet. Selskapet har få eiendeler som kan underslås. Vi anser at risikoen for misligheter er lav."* Finanstilsynet mener revisor ikke har grunnlag for uttalelsen. Revisor har ikke vurdert risikoen for misligheter som er påkrevd av ISA 240 punkt 18, 19 og 23-28. Revisor har følgelig heller ikke utført handlinger for å håndtere risikoene.

Av saldobalansen i revisjonsdokumentasjonen fremgår det at eier og daglig leder har gjeld til foretaket. Pr 31. desember 2022 er lånet på flere hundre tusen kroner, og pr 31. desember 2023 har lånet økt til omtrent det dobbelte. Som det fremgår av punktet under (revisors fortsettelsesvurdering) er det betydelig risiko knyttet til fortsatt drift, og revisor mener at selskapet driver for kreditorenes regning.

For Finanstilsynet fremstår lånet som ulovlig, se aksjeloven § 8-7, men lovligheten av lånet er ikke vurdert av revisor. Finanstilsynet mener det er svært alvorlig at revisor ikke reagerer på at eier og daglig leder tar ut penger av foretaket når foretaket driver for kreditorenes regning. Finanstilsynet mener derfor bruddet er grovt.

Revisors fortsettelsesvurderinger

Konklusjon

Revisor har ikke utført fortsettelsesvurderinger i tråd med lovens krav etter revisjonen av 2022 og 2023. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd. Bruddet er grovt.

Begrunnelse:

Revisjonsforetaket aksepterte revisjonsoppdraget i februar 2023, etter at forrige revisor fratrådte i januar 2023. Årsregnskapet for 2022 var ikke avlagt på dette tidspunktet.

I årsregnskapet for 2021 opplyste forrige revisor at egenkapitalen er tapt og at foretaket driver for kreditorenes regning. Årsregnskapet for 2022 ble avlagt i slutten av juli 2023 og revidert av revisjonsforetaket. I revisjonsberetningen ble det opplyst at det var vesentlig usikkerhet rundt fortsatt drift og at styret ikke hadde oppfylt sin handleplikt etter aksjeloven.

Planleggingen av revisjonen for 2023 ble gjort i juni 2024. Revisor skrev *"Vi må gjøre fravalg etter årets revisjon. Dette grunnet fortsatt drift."* I revisors vurdering av egen kapasitet skriver revisor *"Teamet har tilgang på nødvendig kompetanse og kapabilitet"*.

Regnskapet for 2023 ble avlagt i september 2024. I revisjonsberetningen ble det igjen opplyst om at det er vesentlig usikkerhet rundt fortsatt drift og at styret ikke har oppfylt sin handleplikt. Det ble ikke dokumentert noen fortsettelsesvurdering etter revisjonen, men revisjonsforetaket fratrådte i februar 2025. Når revisor fratrer i februar 2025, uten å ha revidert årsregnskapet for 2024, stilles kunden i en vanskelig situasjon. Finanstilsynet viser eksempelvis til at en eventuell ny revisor ikke får mulighet til å delta på varetelling.

Finanstilsynet mener det er svært alvorlig at revisor ikke har fratrådt på et tidligere tidspunkt. Etter revisjonen av årsregnskapet for 2022 var det igjen klart at styret i foretaket ikke hadde overholdt sin handleplikt, og revisor pliktet allerede da å fratre. Videre har ikke revisor gjort en tilstrekkelig vurdering av egen kapasitet til å fortsette oppdraget, noe som også er relevant for vurdering av fratreden. At kunden fikk opprettholde driften så lenge uten at revisor fratrer, underbygger at bruddet er grovt.

Oppdrag D:**Revisjon av inntekter**Konklusjon

Det er mangler i revisors planlegging og forståelse av systemer og internkontroll som er relevant for revisjonen, og revisor har ikke innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for inntektene. Dette er brudd på henholdsvis revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a og c, og e. Bruddene er grove.

Begrunnelse:

Klienten er et regnskapsforetak. Det fremgår av revisjonsdokumentasjonen at foretaket både har fastpriskontrakter og timepriskontrakter. Revisor har ikke gjort noen vurderinger av fakturasystemet, vurdert om foretaket fakturerer på forskudd eller etterskudd, eller vurdert om det kan være risiko for feilperiodisering av inntekt, eksempelvis ved at inntekt kan være opptjent, men ikke fakturert.

Revisor opplyste til Finanstilsynet at salgsinntekter er ansett å være en særskilt risiko. Revisor har ikke identifisert om foretaket har noen interne kontroller knyttet til inntektsføringen, slik det kreves av ISA 315 punkt 26a i. For å revidere salgsinntekter har revisor gjort en analyse av inntekt mot lønn, samt en avstemning av fakturajournal mot hovedbok. Revisor har ikke fulgt kravene i ISA 520 punkt 5 for hvordan en analyse skal utarbeides. Analysen er dermed ikke egnet som revisjonsbevis. Finanstilsynet mener at handlingen der revisor avstemmer fakturajournal mot hovedbok, ikke gir revisjonsbevis alene. Finanstilsynet viser til at revisor ikke har gjort revisjonshandlinger mot fakturasystemet.

Revisors planlegging av revisjonen er svært begrenset. Revisor har ikke identifisert eller vurdert risiko for feilinformasjon, som skal være grunnlaget for utformingen av revisjonshandlinger. Det er brudd på ISA 315 punkt 13 bokstav a og punkt 28. Revisor har heller ikke kartlagt kontrollmiljøet i selskapet, se ISA 315 punkt 21. De manglende revisjonshandlinger og mangelfulle revisjonsbevis på inntektsområdet underbygger at bruddet er grovt.

Revisors vurderinger av mislighetsrisiko:Konklusjon:

Revisor har ikke utført revisjonen med profesjonell skepsis, herunder vært oppmerksom på vesentlige feil som skyldes misligheter. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd. Bruddet er grovt.

Begrunnelse

Revisorloven § 9-4 fjerde ledd første punktum stiller krav om at revisor skal utføre revisjonen med profesjonell skepsis, herunder være oppmerksom på muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes misligheter eller utilsiktede feil.

I revisjonsdokumentasjonen foreligger det ingen vurderinger av misligheter og risiko for ledelsens overstyring av kontroller. Av saldobalansen i revisjonsdokumentasjonen fremgår det at et annet selskap daglig leder og eneaksjonær eier har et lån til foretaket på 1,5 millioner kroner. Revisor har ikke vurdert om lånet er i strid med aksjeloven, og heller ikke hva som er den forretningsmessige begrunnelsen for lånet. Videre fremgår det av revisjonsdokumentasjonen at det er reisekostnader for to reiser til Asia. Revisor har ikke vurdert risikoen for at dette er private kostnader. Mangler ved så grunnleggende av revisors oppgaver tilsier at pliktbruddet er grovt.

Videre har revisor ikke vurdert risiko for ledelsens overstyring av kontroller, og har dermed heller ikke håndtert denne risikoen som en særskilt risiko i tråd med ISA 240 punkt 32.

Oppdrag E:**Revisjon av inntekter****Konklusjon**

Det er mangler i revisors planlegging og forståelse av systemer og internkontroll som er relevant for revisjonen, og det er ikke innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for inntektene. Dette er brudd på henholdsvis revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a og c, og e. Bruddene er grove.

Begrunnelse:

Revisor har opplyst at salgsinntekter er ansett å være en særskilt risiko. Det fremgår av revisjonsdokumentasjonen at advokatselskapet "fakturerer etter timelister". Det er ingen nærmere informasjon eller vurderinger av systemet for timeføring. For å revidere inntekt har revisor avstemt fakturajournal mot hovedbok. Revisor har innhentet avstemning av konto 1530 fra regnskapsfører og utklipp fra timesystemet, men det mangler beskrivelser av hva revisor har gjort av revisjonshandlinger.

Revisors planlegging av revisjonen er med dette svært begrenset. Revisor har ikke identifisert eller vurdert risiko for feilinformasjon, noe som skal danne grunnlaget for utformingen av revisjonshandlinger. Dette er brudd på ISA 315 punkt 13 bokstav a og punkt 28. Revisor har heller ikke kartlagt kontrollmiljøet i selskapet, se ISA 315 punkt 21. Bruddet fremstår som grovt på grunn av manglende revisjonshandlinger og mangelfulle revisjonsbevis på inntektsområdet.

Attestasjon til tilsynsrådet for advokatvirksomhet**Konklusjon**

Revisors manglende oppmerksomhet mot advokatens etterlevelse av advokatforskriften i revisjonen av årsregnskapet er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a, se ISA 350 punkt 14 og advokatforskriften kapittel 6.

Revisor har ikke hatt tilstrekkelig grunnlag for sin uttalelse til tilsynsrådet for advokatvirksomhet. Dette er brudd på revisorloven § 9-10 første ledd første og andre punktum.

Begrunnelse:

I revisjonsdokumentasjonen fremkommer det at advokatens virksomhet er underlagt advokatloven med forskrift og har klientmidler. Revisor har innhentet foretakets avstemning av klientmidler pr 31. desember 2023, og årsoppgaver fra banken fra advokatens regnskapsfører.

Revisor har ikke vurdert nærmere om foretaket har avstemt klientmidler månedlig eller innhentet informasjon om hvem som har disposisjonsrett på kontoene. Det foreligger ikke dokumentasjon som viser at revisor har kontrollert hvordan enkeltoppdrag har blitt registrert og fulgt opp i advokatens regnskapssystem, herunder reskontroføring. En slik kontroll skal inkludere en kontroll av at klientmidler er ført på riktig oppdrag, at transaksjoner som ikke gjelder klientoppdrag feilaktig kan ha blitt ført på klientkontoene, samt en kontroll av om klientreskontroen inneholder gamle poster.

Oppdrag F:**Revisors vurderinger av mislighetsrisiko og transaksjoner med nærstående parter:****Konklusjon**

Revisor har ikke utført revisjonen med profesjonell skepsis, herunder vært tilstrekkelig oppmerksom på vesentlige feil som kan skyldes misligheter. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 fjerde ledd og § 9-4 tredje ledd bokstav c.

Revisor har ikke dokumentert hvordan forhold knyttet til private kostnader er fulgt opp, og har heller ikke utarbeidet nummerert brev om forholdet til styret. Det er brudd på revisorloven § 9-9 første ledd og § 9-5.

Begrunnelse:

Revisors identifisering og vurdering av mislighetsrisiko er begrenset til *"Selskapet har ekstern RF som fører regnskapet. Dette minsker risikoen for misligheter. Vi anser at risikoen for misligheter er lav, men vi har med oss at daglig leder kan overstyre kontroller i programmene."*

Revisors identifisering og vurdering av transaksjoner med nærstående parter er begrenset til *"Kan foreligge transaksjoner med nærstående. Disse vil bli revidert i ÅO."*

Det er imidlertid ikke beskrevet nærmere om og eventuelt hvordan dette er fulgt opp i årsoppgjørrevisjonen. Revisor avdekket likevel både transaksjoner med nærstående parter og indikasjoner på private kostnader i regnskapet. Finanstilsynet viser til følgende:

- Driftsmidlene består blant annet av en båt til omtrent 1 million kroner. Det er også kostnadsført flere hundre tusen kroner i kostnader på båten. Det fremkommer at båten har vært leid ut to ganger i løpet av året/ tre uker, og at eier og daglig leder også har benyttet denne selv mot betaling. Totale inntekter for båtutleie skal være omtrent 100 000 kroner. Revisor skriver i revisjonsdokumentasjonen at det er forhold som indikerer at båten er anskaffet i aksjonærens private interesse og ikke selskapets. Revisor har stilt spørsmål rundt båten til eier/ daglig leder, som opplyser at båten ikke er til privat bruk. Revisor skriver til daglig leder *"Får selskapet et bokettersyn og man ikke kan dokumentere at båten ikke har vært brukt privat kan konsekvensene bli at selskapet blir uttaksbeskattet for gjeldene markedsleie og aksjonær blir utbyttebeskattet for det samme beløpet"*.
- Det fremkommer også av revisjonsdokumentasjonen at det er kostnader for private reiser og klær/ en jakke som ikke oppfyller krav til "arbeidstøy". Når det gjelder jakken skriver eier og daglig leder at den vil bli "added to my income". Det fremkommer ikke om revisor innhentet dokumentasjon på at dette ble gjennomført. Det fremkommer heller ikke hvordan revisor forholdt seg til svaret om at foretaket var belastet kostnader for private reiser, eller om dette ville bli lønnsinnberettet på daglig leder.

I revisjonsdokumentasjonen skriver revisor *"Daglig leder er aktiv i selskapets drift, og styrer gjennom tilstedeværelse og egeninteresse. Selskapet tilpasser seg lovverk og er godt innenfor grensene, det er ikke funnet indikasjoner på "usunn" adferd eller holdning"*. Finanstilsynet mener revisor ikke har grunnlag for påstanden når det ikke er gjort ytterligere handlinger for å vurdere det totale omfanget av mulige private kostnader. Dersom revisor mener at kostnader til båten kan medføre skattemessige konsekvenser for foretaket og eier personlig, er det ikke tilstrekkelig å informere om mulige konsekvensene av et bokettersyn. Revisor må utføre tilstrekkelige handlinger for å ta stilling til om dette er behandlet korrekt ved årsoppgjørrevisjonen, og avstå fra å signere på skattepapirene dersom dette ikke er tilfellet.

Finanstilsynet viser også til at inngående balanse per 1. januar 2023 viser en tomt til flere millioner kroner. Denne er solgt i løpet av året. Revisor har limt inn saldobalansen i revisjonsdokumentasjonen og kommentert *"avgang – ønsker salgskontrakt her"*. Enkle undersøkelser ville vist at dette er en enebolig og at den står registrert på daglig leder privat. Dersom revisor hadde rettet forespørsler til ledelsen om transaksjoner med nærstående parter i tråd med ISA 550 punkt 13, eller utført handlinger som nevnt i ISA 550 punkt 15 ville revisor vært kjent med dette, og kunne utført nødvendige revisjonshandlinger som håndterer risikoen. Finanstilsynet mener manglene samlet sett utgjør grovt brudd på revisors plikter.

4.5.2 Øvrige mangler i revisjonen av de kontrollerte oppdragene

Finanstilsynet mener det også er øvrige mangler i revisjonen tilknyttet de kontrollerte oppdragene, enn de som er omtalt særskilt over. Manglene utgjør samlet sett grovt brudd på revisorloven.

1. Revisor benytter stikkprøver i stor grad i revisjonen. Disse overholder ikke kravene i ISA-standardene for å kunne benytte stikkprøvene som revisjonsbevis. I tillegg til manglene beskrevet i punkt om inntekter oppdrag A, er det manglende etterlevelse av kravene i ISA 530 for:
 - Revisjon av varekostnad i oppdrag A (kontroll av 12 bilag)
 - Revisjon av andre driftskostnader i oppdrag A (kontroll av 13 bilag)
 - Revisjon av kostnader i oppdrag B (kontroll av 16 bilag for både varekost og andre driftskostnader)
 - Kontroll av andre driftskostnader i oppdrag C (kontroll av 6 bilag i tillegg til bilag for husleie)
2. For flere regnskapsposter har revisor lagt analyser til grunn som revisjonsbevis. I tillegg til manglene beskrevet i punkt 5.3.1 (revisjon av varekostnad oppdrag A) og 5.3.3 (revisjon av inntekter oppdrag D) er det manglende etterlevelse av kravene i ISA 520 for:
 - Analyse av bruttofortjeneste i oppdrag B som revisjonsbevis for varekostnad
 - Analyse av bruttofortjeneste i oppdrag C som revisjonsbevis for varekostnad
3. Det er gjennomgående svake vurderinger av risiko for misligheter. Revisor har ikke vurdert risiko for ledelsens overstyring av kontroller, og dermed ikke håndtert denne risikoen som en særskilt risiko, se ISA 240 punkt 32. Dette gjelder samtlige revisjonsoppdrag.
4. Finanstilsynet mener det ikke er gjort reelle vurderinger av kapasitet før fortsettelse av revisjonsoppdragene. Dette gjelder samtlige revisjonsoppdrag som Finanstilsynet har vurdert. Samtlige revisjonsoppdrag inneholder en setning om at "*Teamet har nødvendig kompetanse og kapasitet*". Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd.
5. For revisjonen av andre driftskostnader i oppdrag D og E ble det ikke gjort noen revisjonshandlinger for å innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis. Dette til tross for at regnskapspostene var vesentlige i selskapenes regnskap. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav e.
6. I oppdragene der det ble benyttet medarbeidere mangler det informasjon om hvem som har utført revisjonshandlingene. For alle oppdragene Finanstilsynet vurderte mangler det informasjon om når de ulike revisjonshandlingene er utført. Dette er ikke i tråd med ISA 230 punkt 9.
7. For oppdrag E bistod revisor med å sette opp årsregnskap og noter. Årsregnskapet inneholder ikke pliktige noteopplysninger om klientmidler slik det kreves av advokatforskriften § 31. Noteopplysninger om klientmidler er vesentlig for et advokatselskap. Verken selskapet selv eller revisor oppdraget forholdet. Det er brudd på revisorloven § 9-4 første ledd. Finanstilsynet finner det alvorlig at vesentlig lovpålagt noteinformasjon er uteglemt når revisor selv setter opp regnskapet.

5. Nærmere om vilkårene for å kunne fatte vedtak om tilbakekall

5.1 Rettslig grunnlag

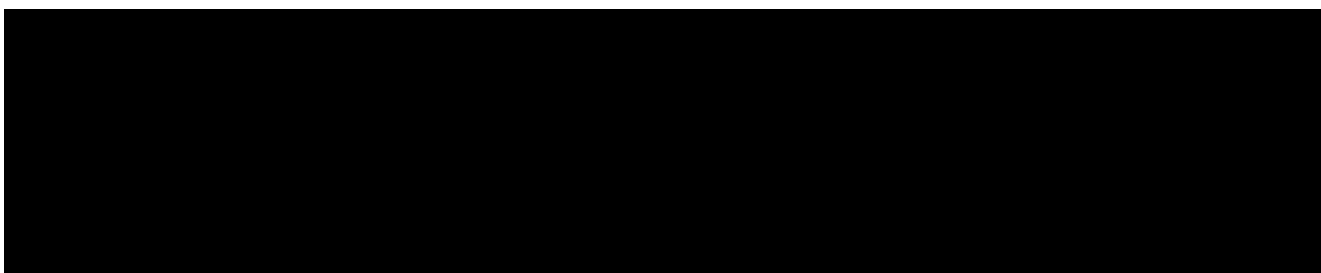
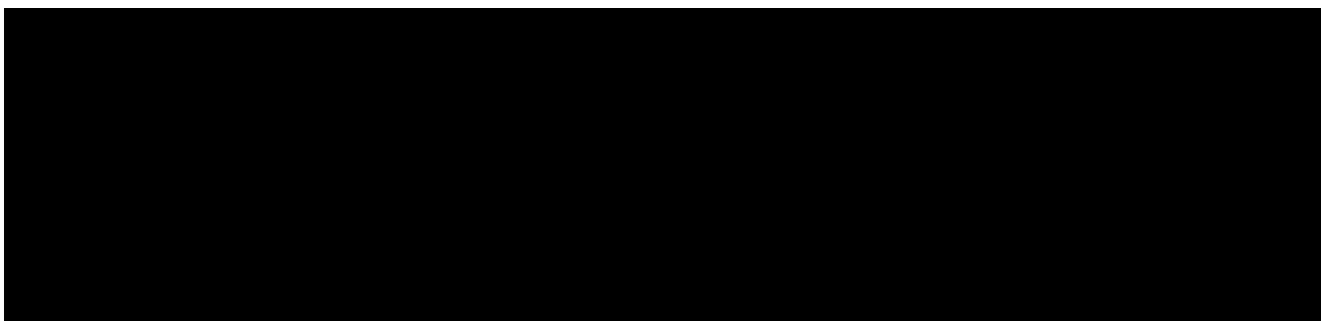
Hjemmel for et vedtak om tilbakekall er revisorloven § 14-1 første ledd bokstav a som lyder:

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

5.2 Vilåret om grov overtredelse

Punkt 4 over inneholder en nærmere beskrivelse av hvilke bestemmelser Finanstilsynet mener du har overtrådt og hvorfor. Her fremgår det også hvilke overtredelser Finanstilsynet mener er grove.



I forarbeidene til revisorloven (NOU 2017:15 Revisorloven i kommentaren til § 4-1, side 269) er det tydeliggjort at det i vurderingen av om en overtredelse er grov skal legges vekt på hvor grunnleggende og sentrale de overtrådte bestemmelsene er for kvaliteten i revisjonsarbeidet og yrkesutøvelsen for øvrig. I punkt 5 over fremkommer det hvilke pliktbrudd som begrunner vedtaket om tilbakekall, og at Finanstilsynet har konkludert med at flere av disse er grove. Vilåret om at det foreligger en grov overtredelse eller at flere overtredelser til sammen er grove, er oppfylt.

I kommentaren til bestemmelsen i revisorloven går det videre frem at revisors subjektive forhold vil være en del av uskikkethetsvurderingen, og at det også vil kunne tas hensyn til i vurderingen av om vedtak skal fattes.



5.3 Vilåret 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 nevnt ovenfor. 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 ved administrasjonen av 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. Det er spesielt alvorlig at bestemmelser som er sentrale og grunnleggende for revisjonskvaliteten er overtrådt.

Du er styreleder, daglig leder og kvalitetsstyringsansvarlig i revisjonsforetaket. Manglende ivaretagelse av ansvar og oppgaver som tilligger disse rollene er av betydning for vurderingen av skikkethet. Du har som daglig leder og styreleder ikke sørget for at foretaket har avlagt regnskap i samsvar med lovgivningen, at skatte- og mva-meldinger sendes inn i tide, og at skatter og avgifter

betales i tide. Revisor skal bidra til at klientene følger pålagte lover, og det er derfor særlig viktig at revisjonsforetaket selv overholder lovgivningen.

Du har heller ikke gjort tilstrekkelige tiltak for å sikre tilstrekkelig kapasitet i revisjonsvirksomheten. Manglende kapasitet har medført alvorlige svakheter i revisjonskvaliteten. Finanstilsynets oppfatning er at det har vært manglende kapasitet i foretaket siden revisjonsforetaket startet opp i 2023.

Finanstilsynet mener videre at det ikke er innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for flere regnskapsposter som Finanstilsynet vurderte. Det er også gjennomgående mangelfulle vurderinger av mislighetsrisiko. På grunnlag av de avdekkede overtredelsene mener Finanstilsynet at du ikke har tilstrekkelig forståelse for viktigheten av helt sentrale deler i en revisjonsutførelse, og 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.

I ett av oppdragene Finanstilsynet kontrollerte var det brudd på aksjeloven flere år på rad. Det at du ikke trakk deg som revisor har medført at foretaket har fått fortsette driften på kreditorenes regning. Også i forbindelse med tilsynet i 2023, fikk du kritikk for at dine mangelfulle revisjonshandlinger bidro til at et foretak fikk drive videre på kreditorenes regning. Når dette er tilfellet igjen, mener Finanstilsynet at dette trekker i retning av at du ikke er skikket til å være revisor.

Finanstilsynet bemerker også at du har gitt feilaktige opplysninger som Finanstilsynet har bedt om. Finanstilsynet legger til grunn at du måtte være klar over at den informasjonen du ga ikke var korrekt. Mangelfull oppfyllelse av opplysningsplikten viser at du mangler forståelse for hva det innebærer å være underlagt tilsyn.

Det er i tilsvaret ikke bestridt at det foreligger pliktbrudd i slikt omfang som tilsynet har avdekket.

Tilsynet viste at organiseringen av foretaket ikke var forsvarlig, da nødvendige tiltak og ressurser for å hindre avvik manglet. Det er i tilsvaret trukket frem nemndspraksis som gjelder for regnskapsførere.

Som eneansvarlig for virksomheten må du ha innsett at foretaket manglet forsvarlig organisering, kapasitet og kvalitet i oppdragsutførelsen. Disse forhold er ikke på noe tidspunkt avhjulpet, og etter det opplyste heller ikke i etterkant av tilsynet. Det påpekes også at du bevisst valgte å fremlegge uriktige opplysninger til Finanstilsynet i foretakets innberetning.

Vi er av den oppfatning at omfanget og varigheten av svikten i utførelse av faglig ansvar og revisoroppdrag, gjør at du fremstår som uskikket til å inneha godkjenning som statsautorisert revisor.

5.4 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.

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. 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.

Det er også opplyst at du tidligere har vært underlagt kontroller med tilfredsstillende resultat. Finanstilsynet viser til punkt 4.1 over, der vi har pekt på de mangler som ble avdekket ved tidligere tilsyn. Det opplyses videre i tilsvaret at foretaket skal omorganiseres, og at du kun vil ha en rolle som ordinær medarbeider fremover. Det er også anført at det vil utgjøre en uforholdsmessig belastning for deg å miste godkjenningen som statsautorisert revisor, og at dette kan få betydning for fremtidige karrierevalg. Det foreslås avslutningsvis at godkjenningen kan vurderes tilbakekalt kun for en tidsbegrenset periode.

Finanstilsynet peker på at det langvarige misligholdet av ansvarlige oppgaver tyder på at du mangler forståelse for hva det innebærer å ha godkjenning som statsautorisert revisor.

Finanstilsynet peker på at du har utført en rekke arbeidsoppgaver knyttet til foretakets virksomhet, uten å håndtere kvalitetssvikten eller ressursmangelen. Du har også lagt frem dokumentasjon på at du i samme tidsrom har gjennomført etterutdanning med et betydelig antall timer. Vi har i tillegg lagt vekt på at du har gitt uriktige opplysninger til Finanstilsynet.

I vurderingen av uskikkethet skal det ses fremover, og om du med sannsynlighet vil oppfylle vilkårene for å være autorisert revisor i fremtiden.

I den grad disse pliktbruddene skulle være reparert per nå, utgjør ikke dette en garanti for at fremtidige brudd ikke vil forekomme. Det vises også til at du fremdeles innehar ledende roller i foretaket, og ikke har sørget for at virksomheten er blitt omorganisert eller avsluttet. I alle tilfelle, er ikke tilbakekall av godkjenning noe som gjøres kun for en begrenset tidsperiode, der personen vurderes som uskikket til å være statsautorisert revisor.

I vurderingen av tilbakekall av godkjenningen, skal hensynet til revisor veies mot samfunnets interesser. Det at tilbakekall av din godkjenning får negative konsekvenser for deg, er ikke avgjørende for vurderingen. Sett opp mot samfunnsmessige interesser, fremstår tilbakekall som

nødvendig av hensyn til tilliten til yrkesstanden og vår tilsynsvirksomhet. Herunder peker vi særlig på den rollen og det ansvaret revisor har for å skape tillit til virksomheter i samfunnet og deres økonomi. Dersom svikt i disse oppgavene ikke får følger, er det egnet til å svekke denne tilliten.

Finanstilsynet mener at det er nødvendig og forholdsmessig å fatte vedtak om tilbakekall av din 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.

Kopi til:

