

**FINANSTILSYNET**THE FINANCIAL SUPERVISORY
AUTHORITY OF NORWAYBDO AS
Postboks 1704 Vika
0121 OSLOVår referanse
25/3164
Deres referanse

15.12.2025

Tilsynsrapport

1 Innledning

Finanstilsynet har gjennomført tilsyn med BDO AS, org. nr. 993 606 650. Finanstilsynet gjennomførte møter med foretaket i perioden 15. – 26. september 2025. Denne tilsynsrapporten bygger på Finanstilsynets foreløpige rapport fra 12. november og revisjonsforetakets kommentarer til denne fra 5. desember 2025.

2 Finanstilsynets oppsummering

Finanstilsynet mener at revisjonsforetaket ikke har gjennomført nødvendig oppdatering av risikovurderingen og revisjonsplanen for et foretak av allmenn interesse.

På bakgrunn av avdekkede funn ved Finanstilsynets kontroller rettet mot aksept- og fortsettelsesvurderinger og revisjon av utsatt skattefordel, mener Finanstilsynet at det er gjennomgående svakheter på områder hvor den iboende risikoen er høy og at revisjonsforetaket ikke har sett til at kvalitetsstyringssystemet på områdene virker etter hensikten.

3 Nærmere om tilsynet

Tilsynet er en del av tilsyn med revisjonsforetakene som reviderer foretak av allmenn interesse, se revisorloven § 1-2 sjette ledd. Finanstilsynet skal utføre kvalitetskontroll med slike revisjonsforetak minst hvert tredje år, se revisorloven § 12-1, jf. revisjonsforordningen artikkel 26 nr. 2 bokstav a.

Finanstilsynet kontrollerte utvalgte deler av revisjonen av ett foretak av allmenn interesse og 45 andre revisjonsoppdrag. Formålet med tilsynet var å kontrollere om revisjonsvirksomheten drives i samsvar med gjeldende krav, herunder om oppdragene gjennomføres i samsvar med god revisjonsskikk og revisjonsforordningen der denne gjelder.

Kontrollen omfattet blant annet revisors uavhengighet, ressursanvendelse, revisjonshonorarer og revisjonsutførelsen i de utvalgte oppdragene.

I tillegg har Finanstilsynet vurdert den sykliske oppdragskontrollen og revisjonsforetakets kvalitetsstyring, herunder revisjonsforetakets rutiner for bærekraftsattestasjoner og overholdelse av plikter etter hvitvaskingsloven.

4 Finanstilsynets vurderinger

4.1 Forhold i revisjonsforetaket

4.1.1 Revisjonsforetakets kvalitetsstyring

Finanstilsynet har gjennomført risikobaserte tester på revisjonsforetakets oppdragsvurderinger og tester av revisjon av utsatt skattefordel på et utvalg oppdrag som vurderes å ha høyere iboende risiko for avvik på god revisjonsskikk, se rapportens punkt 4.3 og 4.4. Finanstilsynet har benyttet offentlig tilgjengelig informasjon for å gjøre utvalgene for de gjennomførte testene. Dette er informasjon revisjonsforetaket også har tilgang til som grunnlag for sine risikobaserte kontroller av de samme forholdene.

Omfanget av og typen funn knyttet til aksept- og fortsettelsesvurderinger viser gjennomgående svakheter i oppdragsvurderinger når det gjelder oppdrag med høyere iboende risiko. Tilsvarende viser omfanget av og typen funn i revisjonen av utsatt skattefordel gjennomgående svakheter der den iboende risikoen knyttet til denne regnskapsposten er forhøyet. Dette indikerer at kvalitetsstyringssystemets rutiner på disse områdene er mangelfulle og at foretaket ikke har opprettet kontroller som er egnet til å påse at rutinen virker etter hensikten, se revisorloven § 7-1 andre og femte ledd.

Finanstilsynet har videre vurdert akseptvurderingen for et foretak av allmenn interesse. At revisjonsforetaket for dette oppdraget ikke har dokumentert sentrale forhold i oppdragsvurderingen, indikerer at det er svakheter i foretakets kvalitetsstyring også på dette området.

4.2 Kontroll av revisjonsoppdrag

4.2.1 Oppdrag A – foretak av allmenn interesse

Konklusjon

Revisor har ikke i tilstrekkelig grad vurdert fratredelse av flere nøkkelpersoner hos revisjonsklienten, som falt nært sammen i tid med anstrengt likviditet og spørsmål om grunnlag for fortsatt drift og betydningen dette kunne ha for revisors risikovurdering og revisjonsplan. Finanstilsynet mener at dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd, bokstav a.

Begrunnelse

Revisor ble rundt årsskiftet 2024/25 kjent med at flere nøkkelressurser på ulike nivåer hos den reviderte skulle slutte. Revisor verken realitetsvurderte hendelsene eller oppdaterte sin risikovurdering med mulige konsekvenser for revisjonsplanen og planlagte revisjonshandlinger. At flere nøkkelpersoner slutter i virksomheten samtidig, kan innebære endringer i kontrollmiljøet, selskapets internkontroll og risiko for vesentlig feilinformasjon i den revidertes finansielle rapportering. ISA 315 krever at revisor fortløpende vurderer hendelser som kan påvirke risikoen for vesentlig feilinformasjon. ISA 330 krever at revisor oppdaterer sin revisjonsplan med planlagte revisjonshandlinger basert på ny informasjon som endrer risikovurderingen.

I tredje kvartal 2024 varslet revisjonsklienten utfordringer med likviditet og behov for tilførsel av ny kapital for å sikre fortsatt drift. Dette øker betydningen av at revisor vurderer mulige konsekvenser når nøkkelressurser forlater sine stillinger.

En sentral del av planleggingen er fastsettelse av vesentlighetsgrensen, inkludert arbeidsvesentligheten. I planleggingen fastsatte revisor arbeidsvesentligheten til 75 % av totalvesentligheten. Revisor har ikke gjort en fornyet vurdering av sin vesentlighetsberegning under revisjonen til tross for ovennevnte hendelser. ISA 320 krever at vesentlighet fastsatt ved planlegging skal vurderes fortløpende og justeres dersom revisor blir oppmerksom på hendelser som kan ha betydning for fastsettelsen. Manglende oppdatering av vesentlighetsberegningen kan føre til utilstrekkelige revisjonshandlinger. Revisjonsforetaket skriver i sitt tilsvarende at revisjonsteamet

vurderte at hendelsene ikke hadde en vesentlig påvirkning på revisjonsstrategien, men at dette ikke er dokumentert. Videre skriver revisjonsforetaket i sitt tilsvarende at en eventuell justering av arbeidsvesentligheten i dette tilfellet uansett ikke ville hatt konsekvens for utførte handlinger. Finanstilsynet tar revisjonsforetakets kommentarer til etterretning, men påpeker at det er den foreliggende revisjonsdokumentasjonen som må legges til grunn.

4.3 Aksept- og fortsettelsesvurderinger

Finanstilsynet kontrollerte et utvalg på 13 oppdragsvurderinger basert på offentlig tilgjengelig informasjon. Utvalget er foretatt etter kriterier som avvikende revisjonsberetninger og tidligere revisors fratreden. For 10 av disse oppdragsvurderingene er det til dels vesentlige mangler i revisors vurderinger og konklusjoner. Et gjennomgående forhold er at revisor ikke stiller krav til den reviderte om sentrale vilkår som må oppfylles før beslutning om aksept eller fortsettelse av oppdraget. Et annet gjennomgående funn er mangelfull skriftlig kommunikasjon av forhold som er av vesentlig betydning for oppdragsvurderingen. De 10 oppdragene er benevnt oppdrag B til oppdrag L. Finanstilsynets tidligere merknader til oppdrag K bortfaller basert på opplysninger i revisjonsforetakets tilsvarende.

4.3.1 Oppdrag B

Konklusjon

Oppdrag B er et foretak av allmenn interesse. Revisor har ikke dokumentert tilstrekkelige handlinger og vurderinger for å kunne ta stilling til om den reviderte ville ha tilstrekkelig likviditet som sikret fortsatt drift. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd første punktum.

Begrunnelse

Når et revisjonsforetak skal vurdere å påta seg et nytt revisjonsoppdrag, må det vurdere forutsetningen om fortsatt drift og den revidertes likviditet. I revisjonsberetningen for 2024 henviser forrige revisor til noteinformasjon der selskapet skriver at videre drift er avhengig av tilførsel av likviditet og bedre fremtidige resultater og kontantstrømmer fra driften. Det fremgår av påtroppende revisors akseptvurdering fra august 2025 at den reviderte ville komme i minus likviditetsmessig i november 2025 dersom det ikke ble tilført likviditet. Revisor innhentet informasjon fra den revidertes ledelse, som viste til flere muligheter for å innhente likviditet. Det fremgår ikke av revisors akseptvurdering at det forelå en konkret plan slik at påtroppende revisor kunne utføre en vurdering av om det var sannsynlig at den reviderte tidsnok ville få på plass tilstrekkelig likviditet til å sikre fortsatt drift.

Det var også øvrige forhold som forrige revisor hadde påpekt. Revisjonsforetaket la til grunn at disse forholdene ikke ville være relevante for revisjonen av årsregnskapet 2025 slik at revisjonsoppdraget kunne aksepteres. Finanstilsynet tar dette til etterretning.

Den reviderte er et foretak av allmenn interesse. Finanstilsynet peker på at dette skjerper revisors aktsomhetsplikt. Den oppdragsansvarlige revisor gjennomførte ikke noen formell dokumentert intern konsultasjon i forbindelse med akseptvurderingen. Finanstilsynet mener at manglene i den dokumenterte akseptvurderingen samlet sett er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd første punktum, jf. ISA 220 punkt 22 og 23.

4.3.2 Oppdrag C

Konklusjon

Revisor kommuniserte ikke skriftlig til styret om forbeholdet i revisjonsberetningen for 2024 og brudd på bokføringsloven § 11, eller hvilke konsekvenser det ville ha for revisjonen hvis forholdet ikke ble fulgt opp. Dette er grovt brudd på revisorloven § 9-5 første ledd.

Revisor har ikke trukket seg fra oppdraget etter revisjonen av årsregnskapet for 2024, selv om den reviderte over tre regnskapsperioder ikke har iverksatt egnede tiltak for å rette på forholdene som revisor har påpekt i revisjonsberetningen. Dette er grovt brudd på revisorloven § 9-6.

Begrunnelse

Revisor har i revisjonsberetningene for 2022, 2023 og 2024 tatt forbehold på en investering og et lån, fordi det mangler tilstrekkelig dokumentasjon i strid med bokføringsloven § 11. Revisor har ikke i forbindelse med avslutning av revisjonen i juni 2025 kommunisert skriftlig til styret om dette lovbruddet og hvilke konsekvenser det vil ha for revisjonen hvis forholdet ikke følges opp. Finanstilsynet mener bruddet er grovt fordi revisor over flere år ikke kommuniserer til styret viktigheten av å dokumentere vesentlige poster i balansen.

Revisjonsforetaket informerte under tilsynet at fortsettelsesvurderingen for 2025 ikke var gjennomført fordi den forrige oppdragsansvarlige i revisjonsforetaket har startet et nytt revisjonsforetak og at dette foretaket er valgt som ny revisor.

Finanstilsynet mener at det er alvorlig når et foretak over tre regnskapsperioder avlegger et årsregnskap hvor vesentlige poster ikke er tilstrekkelig dokumentert. Konsekvensen av dette er at brukerne av årsregnskapet får fremlagt et årsregnskap som revisor ikke fullt ut kan bekrefte. Finanstilsynet mener at det er grovt brudd på revisorloven § 9-6 at revisor ikke har trukket seg i denne situasjonen.

4.3.3 Oppdrag D

Konklusjon

Revisor stilte ikke som vilkår for å akseptere revisjonsoppdraget at den reviderte la frem en realistisk plan for hvordan den reviderte skulle kunne avlegge årsregnskapet for 2024 innen lovens frist for avleggelse av årsregnskap. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd første punktum.

Revisor opplyste ikke i revisjonsberetningen for 2024 om at den revidertes årsregnskap ikke ble avlagt innen utløpet av lovens frist for avleggelse av årsregnskap. Dette er brudd på revisorloven § 9-7 andre ledd bokstav e.

Begrunnelse

Årsregnskapet for 2022, 2023 og 2024 ble avlagt etter utløpet av lovens frist for avleggelse av årsregnskapet. Forrige revisor kommenterte dette forholdet i revisjonsberetningen for 2022 og 2023, men forholdet ble ikke kommentert av revisjonsforetaket i revisjonsberetningen for 2024. I revisjonsforetakets tilsvaer vises det til at forsinkelsen for årsregnskapet for 2024 kun var en uke, og at mindre forsinkelser ikke nødvendigvis vil kreve behov for omtale i revisjonsberetningen.

Når et foretak år etter år bryter bestemmelser i regnskapsloven, mener Finanstilsynet at dette er forhold brukerne av årsregnskapet bør gjøres kjent med og at det derfor foreligger brudd på revisorloven § 9-7 andre ledd bokstav e.

4.3.4 Oppdrag E

Konklusjon

Revisor stilte ikke som vilkår for å fortsette revisjonsoppdraget for 2024 at den reviderte fremskaffet dokumentasjon som sannsynliggjorde at det ville være mulig for revisor å revidere regnskapsposten varelager. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd første punktum.

Revisor rapporterte ikke skriftlig til styret om brudd på bokføringsloven § 11 etter revisjonen av årsregnskapet for 2023 og 2024, eller hvilke konsekvenser det ville ha for revisjonen hvis forholdet ikke blir fulgt opp. Dette er brudd på revisorloven § 9-5 første ledd.

Begrunnelse

I revisjonsberetningen for 2023 tok revisor forbehold på bokført varelager som følge av at revisor ikke var i stand til å innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis. I revisjonsberetningen for 2024 tok revisor forbehold på en bokført konsernfordring som følge av at revisor ikke var i stand til å verifisere virkelig verdi av fordringen, og opparbeidet utfakturert inntekt på en anleggskontrakt som følge av at revisor ikke var i stand til å bekrefte eller på annen måte verifisere gjenstående arbeid, fullføringsgrad og dermed ikke estimat på opparbeidet inntekt.

Finanstilsynet mener at revisor skulle stilt som vilkår i fortsettelsesvurderingen for 2024 at den reviderte fremskaffet dokumentasjon som sannsynliggjorde at det ville være mulig for revisor å revidere varelager for det kommende årsregnskapet, før revisor besluttet fortsettelse av oppdraget. Finanstilsynet kan ikke se at revisor stilte et slikt vilkår, utover å basere seg på at *forhold hos kunden skal være eller blir løst*. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd første punktum, jf. ISA 220 punkt 22 og 23.

Revisor skal kommunisere skriftlig til styret om alle forhold som har fremkommet ved revisjonen og som styret bør gjøres kjent med for å kunne ivareta sitt ansvar og oppgaver, herunder brudd på lovkrav, se revisorloven § 9-5 første ledd.

Manglende dokumentasjon av balanseposter i årsregnskapet er brudd på bokføringsloven § 11. Revisor har ikke kommunisert brudd på bokføringsreglene skriftlig til styret, med angivelse av hva bruddet gjelder og hvilke konsekvenser det vil ha for revisjonen hvis forholdet ikke følges opp.

4.3.5 Oppdrag F, G og H

Konklusjon

Revisor har ikke kommunisert skriftlig til styret om brudd på regnskapsloven § 3-1 andre ledd etter revisjonen av årsregnskapet for 2022, 2023 og 2024 på oppdrag F, G og H, eller hvilke konsekvenser det vil ha for revisjonen hvis forholdet ikke blir fulgt opp. Dette er brudd på revisorloven § 9-5 første ledd.

De reviderte har over flere regnskapsperioder ikke iverksatt tiltak som er egnet til å rette på brudd på lovkrav som revisor har påpekt i revisjonsberetningen. Som en konsekvens av dette mener Finanstilsynet at revisor skulle vurdert å trekke seg fra oppdrag F og G. Dette er brudd på revisorloven § 9-6. Når det gjelder oppdrag H har revisor igangsatt en fratredeprosess.

Begrunnelse

Årsregnskapet skal fastsettes senest seks måneder etter regnskapsårets slutt, se regnskapsloven § 3-1 andre ledd. Den revidertes årsregnskap er avlagt etter utløpet av lovens frist for avleggelse av årsregnskap for 2022, 2023 og 2024, noe revisor har påpekt i revisjonsberetningen. Revisor har ikke kommunisert dette forholdet skriftlig til styret i noen av de nevnte årene for noen av de tre oppdragene. Dette er brudd på revisorloven § 9-5 første ledd.

I fortsettelsesvurderingen til oppdragene F og G argumenteres det for at forsinkelsene ikke er vesentlige og det legges til grunn at lovens frister vil bli overholdt fremover. Revisor informerte under tilsynet om at fortsettelsesvurderingen for 2025 ikke var ferdigstilt for oppdrag H, fordi revisjonsforetaket hadde besluttet å fratre som revisor og fratredeprosessen var igangsatt.

Finanstilsynet mener at revisor også burde vurdert å trekke seg fra oppdrag F og G når de reviderte over tre regnskapsperioder ikke har iverksatt tiltak som har vært egnet til å rette på brudd på lovkrav som revisor har påpekt i revisjonsberetningen. Revisor har ikke vurdert slik fratrede for disse oppdragene. Dette er brudd på revisorloven § 9-6.

4.3.6 Oppdrag I

Konklusjon

Revisor stilte ikke som vilkår for å påta seg revisjonsoppdraget at regnskapet for 2024 med underliggende dokumentasjon var å jour og dokumentert på det tidspunktet revisjonsforetaket påtok seg oppdraget i desember 2024. Det ble heller ikke stilt vilkår om at et brudd på skattebetalingsloven § 5-12 var avklart. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd første punktum.

Revisor kommuniserte ikke skriftlig til styret om brudd på regnskapsloven § 3-1 andre ledd etter revisjonen av årsregnskapet for 2024, eller hvilke konsekvenser det ville ha for revisjonen hvis forholdet ikke ble fulgt opp. Dette er brudd på revisorloven § 9-5 første ledd.

Begrunnelse

Revisor påtok seg revisjonsoppdraget i 2024. Den revidertes årsregnskap var avlagt etter utløpet av lovens frist for avleggelse av årsregnskap i 2022, 2023 og 2024, noe som er omtalt i revisjonsberetningen for alle tre årene. I revisjonsberetningen for 2023 ble det av forrige revisor også opplyst at den reviderte ikke hadde behandlet skattetrekkmidler i samsvar med bestemmelsene i skattebetalingsloven § 5-12.

Forrige revisor varslet fratreden uten ytterligere varsel i brev datert 29. oktober 2024, og det ble registrert fratreden i Foretaksregisteret i november 2024. I brevet hvor fratreden ble varslet, tok revisor blant annet opp at den reviderte ikke hadde vært à jour med bokføringen i henhold til bokføringsloven § 7, manglende dokumentasjon av balanseposter i forhold til krav i bokføringsloven § 11 og at det ikke har vært tilstrekkelig midler innestående på bankkonto for skattetrekk i henhold til skattebetalingsloven § 5-12. Avslutningsvis påpekte revisor at det hadde vært svært vanskelig og tidkrevende å få tak i tilfredsstillende dokumentasjon for å utføre revisjonen.

Når en revisor fratrer, må påtroppende revisor gjøre en særlig grundig vurdering av forholdene som forrige revisor har påpekt. Revisjonsforetaket påtok seg revisjonsoppdraget i desember 2024. På dette tidspunktet var det mulig å kontrollere om den reviderte var à jour med bokføringen for 11 av 12 måneder i 2024, og om det forelå dokumentasjon for alle balanseposter pr 30. november 2024. Revisjonsforetaket hadde en skriftlig dialog med den reviderte under akseptprosessen, hvor det ble stilt spørsmål til de forholdene avtroppende revisor påpekte. Det fremgår imidlertid ikke at revisjonsforetaket har fulgt opp og fått bekreftelse på at de påpekte forholdene knyttet til à jourhold av regnskap og dokumentasjon av balanseposter var på plass. Det ble heller ikke laget noe plan med konkrete tidsfrister for hvordan den reviderte skulle rette opp de påpekte forholdene. Finanstilsynet mener at revisjonsforetaket skulle avklart disse forholdene før oppdraget ble akseptert.

Når det gjelder bruddet på skattebetalingsloven § 5-12, er dette et eksempel på et lovbrudd som skal rettes opp før revisor forplikter seg til å påta seg oppdraget. Revisor stilte spørsmål om dette forholdet i den skriftlige dialogen med den reviderte i akseptprosessen, men det ble ikke besvart. Det fremgår ikke av akseptvurderingen at dette forholdet ble avklart før revisjonsforetaket påtok seg oppdraget.

I fortsettelsesvurderingen for 2025 under punktet "Fortsettelse av oppdraget" skriver revisor *Det ble ikke avdekket vesentlige forhold gjennom revisjonen forrige år. Ikke normalberetning, etter lovens frist.* Finanstilsynet mener at bruddet på regnskapsloven § 3-1 andre ledd skulle vært kommunisert skriftlig til styret etter revisjonen av årsregnskapet for 2024.

4.3.7 Oppdrag J

Konklusjon

Revisor stilte ikke som vilkår for å påta seg revisjonsoppdraget at regnskapet for 2024 med underliggende dokumentasjon var à jour og dokumentert på det tidspunktet revisjonsforetaket påtok seg oppdraget. Revisor stilte heller ikke som vilkår at styret hadde fulgt opp sitt ansvar vedrørende forsvarlig egenkapital. Revisors aksept av oppdraget utgjør brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd første punktum.

Revisjonsforetaket kommuniserte ikke skriftlig til styret om brudd på regnskapsloven § 3-1 andre ledd etter revisjonen av årsregnskapet for 2024, eller hvilke konsekvenser det ville ha for revisjonen hvis forholdet ikke ble fulgt opp. Dette er brudd på revisorloven § 9-5 første ledd.

Begrunnelse

I revisjonsberetningen for 2023 tok forrige revisor forbehold på verdi av en bygning, fullstendighet av merverdiavgifts-forpliktelser og den revidertes evne til fortsatt drift. Det følger også av revisjonsberetningen at styret ikke hadde oppfylt sin handleplikt vedrørende forsvarlig egenkapital,

at styret ikke hadde oppfylt sin plikt for å sørge for at den revidertes bokføring var i samsvar med gjeldende lovkrav.

Den revidertes årsregnskap er avlagt etter utløpet av lovens frist for avleggelse av årsregnskap i 2022, 2023 og 2024, noe som er omtalt i revisjonsberetningen for alle de tre årene.

I skriftlig kommunikasjon til styret fra forrige revisor i oktober 2024 omtales ovennevnte forhold mer detaljert, med omtale av risiko, konsekvenser og ansvarsforhold samt forslag til forbedringer. Under avsluttende kommentarer skriver revisor at det har vært svært vanskelig og tidkrevende å få tak i tilfredsstillende dokumentasjon for å utføre revisjonen. Forrige revisor varslet også fratrede uten ytterligere varsel. Fratrede er registrert november 2024 i Foretaksregisteret.

Revisjonsforetaket hadde en skriftlig dialog med den reviderte under akseptprosessen hvor det ble stilt spørsmål til enkelte av de forholdene avtroppende revisor hadde påpekt. Det fremgår ikke av dokumentasjonen at revisjonsforetaket har fulgt opp og fått bekreftet at det var rettet opp i forhold som bokført verdi av bygning, behandling av merverdiavgift knyttet til bygningen, tiltak for å sikre forsvarlig egenkapital og å jour-hold av bokføring og dokumentasjon av balansen. Det var heller ikke laget noen plan med konkrete tidsfrister for hvordan den reviderte skulle rette opp de påpekte forholdene.

Revisjonsforetaket påtok seg revisjonsoppdraget i desember 2024, og på dette tidspunktet var det mulig å kontrollere om den reviderte var à jour med bokføringen for 11 av 12 måneder i 2024, og om det forelå dokumentasjon for alle balanseposter pr 30. november 2024. Finanstilsynet mener at revisjonsforetaket skulle avklart disse forholdene før oppdraget ble akseptert. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd første punktum, jf. ISA 220 punkt 22 og 23.

I fortsettelsesvurderingen for 2025 i punktet "Fortsettelse av oppdraget" skriver revisor *Det ble ikke avdekket vesentlige forhold gjennom revisjonen forrige år. Ikke normalberetning, etter lovens frist.* Finanstilsynet mener at bruddet på regnskapsloven § 3-1 andre ledd skulle vært rapportert skriftlig til styret etter revisjonen av årsregnskapet for 2024. Manglende skriftlig kommunikasjon med styret er brudd på revisorloven § 9-5 første ledd.

4.3.8 Oppdrag L

Konklusjon

Revisor stilte ikke som vilkår for å påta seg revisjonsoppdraget at regnskapet for 2023 var à jour og dokumentert da revisjonsforetaket påtok seg oppdraget. Revisor stilte heller ikke som vilkår at klienten rettet opp i påpekte brudd på aksjeloven § 8-7 og skattebetalingsloven § 5-2. Revisors aksept av oppdraget er grovt brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd første punktum.

Begrunnelse

I forbindelse med akseptvurderingen må revisor vurdere sannsynligheten for at den reviderte er i stand til å rette opp i forhold som tidligere revisor har påpekt i revisjonsberetningen og forhold som er kommunisert skriftlig til styret. Dersom dette ikke er sannsynlig skal ikke revisor påta seg oppdraget, se ISA 220 punkt 22 og 23.

Det fremgår av Foretaksregisteret at forrige revisor fratrådte i juli 2024, etter å ha revidert årsregnskapet for 2022. I revisjonsberetningen for 2022 ble det tatt forbehold på bokført verdi av kundefordringer. Det følger også av revisjonsberetningen at den revidertes årsregnskap ble avlagt etter utløpet av lovens frist for avleggelse av årsregnskapet og at den reviderte hadde gitt et lån i strid med aksjeloven § 8-7.

Det fremgår ikke av akseptvurderingen for 2023 at revisor har vurdert noen av de forholdene som tidligere revisor rapporterte i sin revisjonsberetning for 2022. Det er grovt fordi det foreligger flere forhold som revisor ikke har tatt stilling til i forbindelse med akseptvurderingen.

4.4 Revisjon av utsatt skattefordel

IAS 12 og NRS (F) Resultatskatt regulerer balanseføring av utsatt skattefordel. Utsatt skattefordel kan balanseføres for alle midlertidige forskjeller, i den grad det er sannsynlig at det vil være tilgjengelig fremtidig skattepliktig resultat som kan utnyttes mot forskjellen. Tilsvarende gjelder for fremførbare underskudd. Kravet er at det må være sannsynlig at den reviderte får tilstrekkelig skattepliktig inntekt i fremtiden. Dersom den reviderte har hatt skattemessig underskudd i nyere tid, så kreves overbevisende bevis på at det vil bli tilstrekkelig skattepliktige resultater fremover.

Finanstilsynet har kontrollert fem utvalgte revisjonsoppdrag der balanseført utsatt skattefordel er en vesentlig regnskapspost, og de reviderte har hatt underskudd og negativ egenkapital de siste tre årene. Utvalget er gjort på grunnlag av offentlig tilgjengelig informasjon.

I fire av fem oppdrag forelå det ikke tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for å underbygge balanseføringen av den utsatte skattefordelen.

Finanstilsynet har merknader til revisjon av utsatt skattefordel på følgende oppdrag:

- Oppdrag M
- Oppdrag N
- Oppdrag O
- Oppdrag P

Konklusjon

Revisor har ikke innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis vedrørende verdsettelse av utsatt skattefordel pr. 31. desember 2024 på oppdrag M, N, O og P. Dette er grovt brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav d og e og § 9-4 fjerde ledd.

Begrunnelse

På oppdrag M, N, O og P var det en vesentlig balanseført utsatt skattefordel i balansen pr. 31. desember 2024. Alle de fire reviderte gikk med underskudd i 2022, 2023 og 2024 og hadde negativ egenkapital pr. 31. desember 2024.

Utsatt skattefordel er et regnskapsestimat basert på forventet fremtidig skattepliktig inntekt. ISA 540 regulerer revisjon av regnskapsestimater, inkludert utsatt skattefordel. Det fremgår ikke av arbeidspapirene for noen av de fire reviderte at revisor har gjennomført de pålagte revisjonshandlingene i ISA 540, og det foreligger ikke tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis som tilsier at det er sannsynlig at den reviderte vil få tilstrekkelig skattepliktig inntekt i fremtiden.

Revisor skal særlig utvise profesjonell skepsis ved vurdering av regnskapsestimater, se revisorloven § 9-4 fjerde ledd. Arbeidspapirene bærer preg av at revisor har innhentet den revidertes redegjørelse knyttet til den økonomiske situasjonen, uten selv å foreta en vurdering. Når det er underskudd flere år på rad og egenkapitalen er negativ, er revisors manglende profesjonelle skepsis, mangelfulle revisjonshandlinger og revisjonsbevis samlet sett et grovt brudd.

4.5 Revisjon av varelagerets eksistens og tilstand

Finanstilsynet har kontrollert 16 utvalgte revisjonsoppdrag der varelageret er en vesentlig regnskapspost og der det er stor geografisk avstand mellom revisor og den reviderte. Utvalget er basert på offentlig tilgjengelig informasjon.

I fem tilfeller foreligger det ikke tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for å underbygge varelagerets eksistens og tilstand. På følgende oppdrag har Finanstilsynet avdekket svakheter og brudd ved revisjon av varelagerets eksistens og tilstand:

- Oppdrag Q
- Oppdrag R

- Oppdrag S
- Oppdrag T
- Oppdrag U

Konklusjon

På oppdrag Q og R har ikke revisor vært til stede ved den fysiske varetellingen, og har heller ikke utført alternative revisjonshandlinger for å innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for varelagerets eksistens og tilstand. Dette er brudd på revisorloven §§ 9-4 tredje ledd første punktum, 9-4 tredje ledd bokstav e og 9-7 andre ledd bokstav c.

På oppdrag S, T og U har ikke revisor vært til stede ved den fysiske varetellingen, men har utført digital telling. Det fremgår ikke av revisors dokumentasjon at det ikke var gjennomførbart å være til stede ved den fysiske varetellingen. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd første punktum, jf. ISA 501 punkt 4 (a).

Begrunnelse

Dersom varelageret er vesentlig for regnskapet, skal revisor innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for varelagerets eksistens og tilstand ved å være til stede ved den fysiske varetellingen, med mindre det ikke er gjennomførbart. Dersom det ikke er gjennomførbart for revisor å være til stede ved den fysiske varetellingen, skal revisor utføre alternative revisjonshandlinger for å innhente tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for varelagerets eksistens og tilstand.

Oppdrag Q og R

Oppdrag Q og oppdrag R har vesentlig varelager i balansen og begge er datterselskap i et konsern. Revisor har ikke vært til stede ved den fysiske varetellingen for de to oppdragene, men har basert revisjonen på en rullerende plan hvor de to oppdragene inngår.

Revisor har vært til stede ved den fysiske varetellingen på fire andre datterselskap i konsernet ved årsslutt. Finanstilsynet kan imidlertid ikke se at det er planlagt eller utført alternative revisjonshandlinger i form av test av en felles internkontroll eller substanskontroller som ville kunne gi tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis for varelagerets eksistens og tilstand når det gjelder oppdrag Q og oppdrag R.

Oppdrag S, T og U

Revisor var ikke til stede ved den fysiske varetellingen, men utførte digital telling som alternativ handling. Det fremgår ikke av revisors dokumentasjon at det ikke var gjennomførbart å være til stede ved den fysiske varetellingen. Dette er brudd på revisorloven § 9-4 tredje ledd første punktum, jf. ISA 501 punkt 4 (a).

For Finanstilsynet

Bjørn Kristiansen
senior tilsynsrådgiver

Morten Peters
tilsynsrådgiver

Dokumentet er godkjent elektronisk.