



Revisorgruppen Orkla Trøndelag AS
Vestre Rosten 69
7072 HEIMDAL

VÅR REFERANSE
18/1887

DERES REFERANSE

DATO
10.05.2019

Endelige merknader etter stedlig tilsyn

1. Innledning

Finanstilsynet gjennomførte stedlig tilsyn hos Revisorgruppen Trøndelag AS 13.-14. september 2017. Tilsynet fortsatte 12.-14. mars og 21.-22. mars 2018. Bakgrunnen for tilsynet var to innrapporteringer knyttet til to konkrete revisjonsoppdrag. Fordi innrapporteringene indikerte alvorlig svikt i revisjonsutførelsen i oppdrag revisjonsselskapet var ansvarlig for, valgte Finanstilsynet å gjennomføre tilsyn også med revisjonsselskapet.

Revisorgruppen Trøndelag AS fusjonerte med Revisorgruppen Orkla Trøndelag AS 3. desember 2018. Dette var etter at tilsynet fant sted, og eventuelle endringer som er gjennomført som følge av fusjonen er derfor ikke reflektert i merknadene etter tilsynet. Etterarbeidet har vært omfattende og Finanstilsynet beklager lang saksbehandlingstid.

Finanstilsynets stedlige tilsyn omfattet revisjonsselskapets organisering og kvalitetskontrollsystem, og en nærmere vurdering av 22 revisjonsoppdrag fordelt på de fire oppdragsansvarlige revisorene i revisjonsselskapet. De fleste oppdragene Finanstilsynet kontrollerte gjaldt de to revisorene som var innrapportert.

Finanstilsynet avdekket feil og mangler i revisjonsselskapets kvalitetskontrollsystem og i utførelsen av revisjonsoppdrag. Arten og omfanget tilsier at det er behov for å sikre at de avdekkede forholdene blir håndtert videre i revisjonsselskapet på en forsvarlig måte. De avdekkede forholdene var så alvorlige at det ble vurdert å kalle revisjonsselskapets tillatelse tilbake, men slik situasjonen nå er vil slikt vedtak ikke bli fattet.

Selv om det stedlige tilsynet avsluttes med dette brev, mener Finanstilsynet det er nødvendig med fortsatt oppfølging av virksomheten.

2. Selskapets organisering, retningslinjer og rutiner

Revisorloven § 5b-1 krever at revisjonsselskap etablerer forsvarlig system for intern kvalitetskontroll. Finanstilsynet legger til grunn at kvalitetskontrollsystemer i samsvar med ISQC 1 normalt vil tilfredsstillere lovkravet. Etablering av retningslinjer og rutiner som skal sikre at kvalitetskontrollsystemet virker etter sin hensikt, er helt sentralt, jf. ISQC 1 punkt 3.

ISQC 1 punkt 16 angir hvilke elementer som skal inngå i et slikt kvalitetskontrollsystem. At retningslinjene og rutinene skal være dokumentert og kommunisert internt i revisjonsselskapet fremkommer også av dette punktet. Retningslinjer og rutiner må være utformet slik at de gir støtte og veiledning til brukerne og må være tilpasset den konkrete virksomheten. Revisjonsselskapet må også følge opp at retningslinjene og rutinene etterleves og at brudd håndteres på en forsvarlig måte.

Revisjonsselskapet må dokumentere revisjonsselskapets kvalitetskontrollsystem, herunder retningslinjer og rutiner som beviser at hvert enkelt element i kvalitetssikringssystemet er gjennomført, jf. ISQC 1 punkt 57 – 59.

Det som ble fremlagt under tilsynet var et dokument betegnet som "ISQC 1 Kvalitetskontroll", sist oppdatert 7. september 2017. Finanstilsynets kommentarer bygger på at det er dette dokumentet som beskriver revisjonsselskapets kvalitetskontrollsystem. Dokumentet gjengir kravene i ISQC 1 med en kommentar til hvordan de ulike punktene er ivaretatt i revisjonsselskapet, (jf. kolonnen "Vår rutine"). Selv om enkelte av kommentarene har karakter av å være en rutinebeskrivelse er de i liten grad utformet slik at de kan anses for å oppfylle kravene i ISQC 1 punkt 16 til etablering av retningslinjer og rutiner. Finanstilsynet mener at revisjonsselskapet ikke har oppfylt revisorlovens krav til etablering av forsvarlige systemer for intern kvalitetskontroll av revisjonsvirksomheten, jf. revisorloven § 5b-1, jf. ISQC 1.

Revisjonsselskapet opplyser at de i tiden etter tilsynet har arbeidet med å beskrive rutiner mer utfyllende på alle punkter.

2.1 Styret og ledelsens ansvar

a. Ansvar for kvalitetskontrollsystemet

Kvalitetssikring er et ledelsesansvar og inngår som et element i kvalitetskontrollsystemet, jf. ISQC 1 punkt 16, bokstav a). Selskapets styre er ansvarlig for kvalitetskontrollsystemet og ansvaret for gjennomføringen tilligger daglig leder.

Revisjonsselskapets retningslinjer og rutiner skal være "utformet for å fremme en bedriftskultur som erkjenner at revisjonskvalitet er av avgjørende betydning ved gjennomføring av oppdrag", (jf. ISQC 1 punkt 18). Revisjonsselskapets ledelse, herunder den eller de som er tildelt ansvar for revisjonsselskapets kvalitetskontrollsystem, må også på annen måte støtte opp under en bedriftskultur som oppfordrer til at oppdragsansvarlige revisorer og medarbeidere etterlever lovkrav og faglige standarder, (jf. ISQC 1 punkt 11).

Som det følger av Finanstilsynets brev til tidligere daglig leder, inngår hans manglende ivaretagelse av denne rollen i grunnlaget for vedtaket om tilbakekall av godkjenningen som revisor. Også styret har sviktet ved ikke å påse at daglig leders oppgaver og ansvar ble ivaretatt på en forsvarlig måte.

Manglende ivaretagelse av ansvaret som styremedlem vil kunne bli tillagt vekt i eventuelle andre saker der et styremedlems handlinger eller unnlatelse av å handle vurderes av Finanstilsynet.

b. Samarbeid om med andre revisjonsselskaper

Revisorgruppen Trøndelag AS inngår i et samarbeid med andre revisjonsselskaper som benytter fellesnavnet "Revisorgruppen". Samarbeidet er organisert gjennom Revisorgruppen AS, som eies av de samarbeidene revisjonsselskapene i Revisorgruppen. Samarbeidet inkluderer blant annet et system for kvalitetskontroller og et felles oppdateringsprogram. Det foreligger felles handlingsmaler for bruk av Descartes, veiledninger, hjelpeskjema og huskelister for ulike områder og spesifikke bransjer. Samarbeidet videreføres etter fusjonen. Revisjonsselskapet har opplyst at de forhold Finanstilsynet avdekket under tilsynet et tatt opp med styret og ledelsen i Revisorgruppen AS.

At flere revisjonsselskaper samarbeider om etablering av kvalitetskontrollsystemer kan være en fordel, men det fratår ikke det enkelte revisjonsselskap ansvaret for egen virksomhet. Det som besluttes i et slik samarbeid må likevel forankres i styret og ledelsen i hvert enkelt revisjonsselskap. Styret og ledelse i det enkelte revisjonsselskapet må forsikre seg om at kvalitetskontrollsystemet er tilpasset den konkrete virksomheten og sørge for at gjennomføring, kontroll og oppfølging skjer slik som besluttet i styret.

Revisorgruppen Orkla Trøndelag AS må sikre at det ivaretar det ansvaret det har for egen virksomhet.

c. Risikostyringsforskriften

Revisorgruppen Trøndelag AS hadde autorisasjon som regnskapsførerforetak og var dermed underlagt forskrift om risikostyring og internkontroll. Forskriften stiller krav til vurdering og forsvarlig håndtering av vesentlige risikoer knyttet til alle virksomhetsområder. Risikoen for at det ikke er etablert et kvalitetskontrollsystem som oppfyller kravene i revisorloven og at revisjonsoppdrag ikke gjennomføres og dokumenteres i samsvar med revisorlovens krav, er en vesentlig risiko i revisjonsselskapet.

Etter risikostyringsforskriften § 3 er det styret som skal påse at foretaket har hensiktsmessige systemer for risikostyring og internkontroll. Daglig leders ansvar følger av § 4. Finanstilsynet mener at Revisorgruppen Trøndelag AS, dets styre og daglig leder ikke hadde oppfylt pliktene i risikostyringsforskriften.

Selskapet har forklart at autorisasjonen som regnskapsførerselskap ble avviklet ved at regnskapskundene høsten 2018 ble overført til RG Regnskap AS. Revisjonsselskapet var deretter ikke underlagt risikostyringsforskriften. Revisorgruppen Orkla Trøndelag AS har ikke konsesjon som regnskapsførerforetak.

Etter Finanstilsynets syn er det ikke avgjørende for plikten til å identifisere og håndtere risikoer i virksomheten om revisjonsselskapet er underlagt risikostyringsforskriften. At risikoen skal håndteres forsvarlig følger av ISQC 1.

Oppsummering

Revisorgruppen Orkla Trøndelag AS må sikre at det ivaretar det ansvaret det har for egen virksomhet selv om det inngår i et samarbeid med andre revisjonsselskaper.

Revisjonsselskapet må etablere retningslinjer og rutiner som sikrer ledelsesansvar for kvalitetssikring i selskapets egen virksomhet. Dette innebærer blant annet at klargjøring av ansvarsfordelingen internt i revisjonsselskapet og sikring av at personene har tilstrekkelig kapasitet, kompetanse og myndighet til å ivareta ansvaret på en forsvarlig måte.

2.2 Uavhengighet

Etter ISQC 1 punkt 16, bokstav b) skal relevante etiske krav inngå som et element i kvalitetssikringssystemet. Dette innebærer at revisorlovens uavhengighetsregler, særlig kapittel 4 og revisorforskriften kapittel 4 skal ivaretas gjennom kvalitetssikringssystemet. Kravet om at det skal etableres retningslinjer og rutiner som skal bidra til å sikre overholdelse av disse lovkravene og hva retningslinjene og rutinene skal dekke, følger av ISQC 1 - punkt 20-25.

a. Vurdering ved aksept av nye revisjonsklienter

I henhold til revisjonsselskapets retningslinjer og rutiner for aksept av nye oppdrag er det oppdragsansvarlig revisor som skal vurdere om det er forhold som tilsier at revisjonsselskapet ikke bør påta seg oppdraget. Det er utarbeidet en sjekklister som skal fylles ut som ledd i akseptvurderingen. Under tilsynet ble det opplyst at øvrige oppdragsansvarlige skulle forespørres om det var forhold til hinder for at revisjonsselskapet påtok seg oppdraget.

Det var ikke stilt krav til dokumentasjon av om forespørselen var foretatt eller fulgt opp, f. eks. ved arkivering av e-poster. Dette innebar at revisjonsselskapets rutiner ikke sikret oppfyllelse av revisorlovens krav til dokumentasjon av uavhengighetsvurderinger.

Selskapet har i sin tilbakemelding til Finanstilsynet vist til at uavhengighet vurderes ved aksept og fortsettelse i revisjonsverktøyet under "Oppdragsvurdering (IR2)", og at denne siden signeres av både medarbeider og oppdragsansvarlig revisor. Finanstilsynets gjennomgang av enkeltoppdrag viste i flere tilfeller at signeringen fra den oppdragsansvarlige revisor enten ikke skjer eller skjer for sent.

Revisjonsselskapet må sørge for at retningslinjene og rutinene sikrer at uavhengighetsvurderingene gjøres, at de gjøres rettidig og sikrer at nødvendig dokumentasjon foreligger.

b. Levering av andre tjenester enn revisjon til revisjonsklient

Før det inngås avtale om levering av andre tjenester enn revisjonstjenester skal oppdragsansvarlig revisor vurdere om tjenesten er i strid med revisorlovens uavhengighetsregler, jf. revisorloven § 4-5 og revisorforskriften § 4-5. Revisorforskriften § 4-6 inneholder et krav om særlig dokumentasjon av slike vurderinger.

Under tilsynet ble det hevdet at det i all hovedsak utføres "tekniske tjenester" for revisjonsklienter som ikke reiser spørsmål i forhold til revisorloven.

Finanstilsynets gjennomgang av enkeltoppdrag avdekket at det var gjort omfattende posteringer og andre "tekniske" oppgaver for revisjonskunde. Oppdragsansvarlig revisor hadde ikke vurdert om disse tjenestene hadde et omfang og var gjort på en slik måte at revisor fikk ansvar for eller deltok i utførelsen av den revisjonspliktiges regnskapsføring i strid med revisorloven § 4-1 første ledd, nr. 5.

Når det gjelder rutinen for posteringer så er det opplyst posteringer skal dokumenteres og signeres av kunden, men at rutinen ikke alltid følges. Selskapet mener at mindre bistand og faglige spørsmål

ikke utløser en konkret dokumentasjonsplikt og at dokumentasjonskravet vil være dekket ved bruk av sjekklister vedrørende konsulentbistand. Hvis sjekklistene benyttes som dokumentasjon forutsetter Finanstilsynet at sjekklisten viser en reell vurdering av forholdet til uavhengighetsbestemmelsene.

Det er videre vist til at "RG sentralt" utarbeider nytt engasjementsbrev som skal brukes av hele Revisorgruppen. Engasjementsbrevet skal også omhandle andre tjenester enn revisjon til revisjonskunder. Som følge av fusjonen med Revisorgruppen Orkla Trøndelag AS sendes nye engasjementsbrev til samtlige kunder. Finanstilsynet viser til at engasjementsbrevene ikke er dokumentasjon for den vurderingen som gjøres når det leveres andre tjenester enn revisjon til revisjonskunden.

Revisjonsselskapet må sørge for at retningslinjene og rutinene sikrer at uavhengighetsvurderingene gjøres og at nødvendig dokumentasjon foreligger.

c. Samarbeid med andre revisjonsselskaper

I henhold til revisorloven § 4-7 første ledd skal samarbeidende revisorer som utad fremstår som et fellesskap, anses som ett revisjonsselskap etter revisorlovens uavhengighetsregler.

Revisjonsselskapene i Revisorgruppen må anses som ett revisjonsselskap i vurderingen av om kravene til revisors uavhengighet er oppfylt.

Revisjonsselskapet har tilgang til en felles database Revisorgruppen har over nærstående selskaper og personer til hver enkelt partner/oppdragsansvarlig i disse samarbeidende revisjonsselskapene. Databasen gir ikke informasjon om kunder som de ulike selskapene i gruppen er valgt revisor for eller utfører andre tjenester enn revisjon for. Dette innebærer at revisjonsselskapet ikke er sikret tilgang til den informasjonen som er nødvendig for løpende å kunne vurdere sin uavhengighet. Revisjonsselskapet kan heller ikke bidra til å sikre at de andre revisjonsselskapene i Revisorgruppen får tilstrekkelig informasjon til å vurdere sin uavhengighet.

Finanstilsynet mener at dette utgjør et brudd på revisorlovens uavhengighetsbestemmelser i alle revisjonsselskapene som inngår i Revisorgruppen.

Revisorgruppen Orkla Trøndelag AS må sikre at det ivaretar kravene til revisors uavhengighet ved samarbeid med andre revisjonsselskaper.

Finanstilsynet er informert om at revisjonsselskapet har tatt forholdet opp med styret i Revisorgruppen AS, og at arbeid ble iverksatt for at gruppeselskapene kan etterleve revisorlovens bestemmelser.

d. Leiekontrakt med revisjonsklient

Revisjonsselskapet hadde ikke retningslinjer og rutiner som sikret at nødvendige uavhengighetsvurderinger ble foretatt og dokumentert ved inngåelse av vesentlige kontrakter med revisjonskunder, jf. ISQC 1 punkt 27 c. Revisjonsselskapet leier kontorlokaler av en revisjonskunde.

Under tilsynet hadde ikke Finanstilsynet grunnlag for å konkludere med at revisjonsselskapet eller oppdragsansvarlig revisor har vurdert sin uavhengighet i den forbindelse, herunder om leien var på

normale markedsvilkår. Selskapet har i tilsvaret redegjort for at kontrakt ble skrevet før et eierskifte og før revisjonsselskapet påtok seg revisjonen. Da de påtok seg revisjonen vurderte revisjonsselskapet at de som liten leietaker var uavhengig. De leide en mindre del av byggets areal til en tidligere fastsatt pris og en kontrakt som ingen av partene kunne endre i kommende 10-års periode. Revisjonsselskapet er enig i at denne vurderingen skulle ha vært dokumentert.

Oppsummering

Revisjonsselskapet må sørge for at retningslinjene og rutinene sikrer at nødvendige uavhengighetsvurderingene gjøres, at de gjøres rettidig og at de dokumenteres.

2.3 Aksept- og fortsettelsesvurdering

Etter ISQC 1 punkt 16, bokstav c) skal aksept og fortsettelse av klientforhold og enkeltoppdrag inngå som et element i kvalitetssikringssystemet. Dette innebærer blant annet at revisorloven §§ 7-1 og 7-2 om krav til revisors vurdering av aksept av revisjonsoppdrag, om oppdraget skal fortsettes, og om det foreligger en plikt til å fratrukke seg gjennom kvalitetssikringssystemet. Revisors vurdering skal også skje i samsvar med revisorloven § 5-2 annet ledd, jf. ISA 220 og dokumenteres i henhold til revisorloven § 5-3. Kravet om at det skal etableres retningslinjer og rutiner som skal bidra til å sikre overholdelse av disse lovkravene og hva retningslinjene og rutinene skal dekke, følger av ISQC 1 - punktene 26-28.

Revisjonsselskapet dokumenterer aksept- og fortsettelsesvurderinger av revisjonsoppdrag i Descartes. Ulike maler ga mulighet for utfylling med avkryssing uten nærmere begrunnelse. En slik avkryssing gir ikke et tilstrekkelig grunnlag for å etterprøve revisors underliggende vurderinger ved aksept av oppdrag. Også ved fortsettelsesvurderinger må underliggende vurderinger dokumenteres, særlig i de tilfeller hvor det foreligger forhold som kan reise tvil.

Revisjonsselskapet har tidligere blitt kritisert for manglende oppfyllelse av plikten til å dokumentere aksept- og fortsettelsesvurderinger og har iverksatt tiltak som innføring av ulike sjekklister og maler samt presisert at dokumentasjon skulle vedlegges. Finanstilsynets kontroll har også ved dette tilsynet avdekket mangler og legger til grunn at revisjonsselskapet iverksetter ytterligere tiltak. Det er opplyst at videreutviklede sjekklister utarbeides av Revisorgruppen og at vurderinger skal dokumenteres skriftlig i sjekklister og i revisjonsverktøyet.

Finanstilsynet legger til grunn at det verktøy som utarbeides bedre legger til rette for at revisor foretar de nødvendige vurderinger og støtter dokumentasjonen av disse.

Oppsummering

Revisjonsselskapet må etablere retningslinjer og rutiner som bidrar til å sikre at revisjonsselskapets aksept og fortsettelsesvurderinger skjer i samsvar med revisorloven og god revisjonsskikk og at vurderingene dokumenteres på en måte om gjør at de kan etterprøves.

2.4 Utpeking av oppdragsansvarlig revisor

Etter ISQC 1 punkt 16, bokstav d) skal menneskelige ressurser inngå som et element i kvalitetssikringssystemet. Dette innebærer blant annet at oppfyllelse av kravet i revisorloven § 2-2 annet ledd om utpeking av oppdragsansvarlig revisor for hvert revisjonsoppdrag skal ivaretas gjennom kvalitetssikringssystemet. Kravet om at det skal etableres retningslinjer og rutiner som

skal bidra til å sikre overholdelse av dette lovkravet og hva retningslinjene og rutinene skal dekke, følger av ISQC 1 punkt 29 - 31.

I to av de kontrollerte oppdragene var attestasjoner signert av en annen enn den som var utpekt som oppdragsansvarlig revisor. Revisjonsselskapet hadde ikke retningslinjer eller rutiner som avklarte ansvarsforholdene når en annen enn den som var utpekt som oppdragsansvarlig revisor signerer på attestasjoner (andre enn revisjonsberetningen) som avgis for en revisjonskunde. Revisjonsselskapet har etter tilsynet opplyst at den som attesterte skulle kontakte oppdragsansvarlig for å få aksept til å signere og foreta kontroll på selvstendig grunnlag. Finanstilsynet finner ikke at dette kravet med tilhørende dokumentasjonskrav er formalisert.

Revisjonsselskapet har opplyst at det vil bli etablert skriftlige retningslinjer og rutiner som skal avklare ansvarsforholdene i nevnte tilfeller.

Oppsummering

Revisjonsselskapet skal etablere retningslinjer og rutiner som bidrar til å sikre utpekingsansvaret, herunder ansvarsforhold når en annen enn den som er utpekt som oppdragsansvarlig revisor signerer på attestasjoner som avgis for en revisjonskunde. Foretatte vurderinger skal dokumenteres.

3. Gjennomføring av oppdrag

Etter ISQC 1 punkt 16, bokstav e) skal gjennomføring av oppdrag inngå som et element i kvalitetssikringssystemet. Dette innebærer at revisorlovens § 5-2 annet ledd om krav til god revisjonsskikk og andre bestemmelser i revisorloven som gjelder revisjonsutførelsen, skal ivaretas gjennom kvalitetssikringssystemet. De bransjefastsatte revisjonsstandardene for attestasjonsoppdrag utfyller langt på vei den rettslige standarden "god revisjonsskikk" i revisorloven. Kravet om at det skal etableres retningslinjer og rutiner som skal bidra til å sikre overholdelse av disse lovkravene og hva retningslinjene og rutinene skal dekke, følger av ISQC 1 punkt 32 - 47.

3.1 Feil og mangler avdekket i enkeltoppdrag

Finanstilsynet avdekket omfattende og alvorlige feil og mangler i revisjonsutførelsen i oppdrag utført av alle de fire oppdragsansvarlige revisorene i selskapet. Dette underbygger at det enten er svakheter i revisjonsselskapets retningslinjer eller rutiner eller i etterlevelsen av dem.

For to av de oppdragsansvarlige revisorene var pliktbruddene så grove og gjentatte at Finanstilsynet har fattet vedtak om tilbakekall av godkjenningen som revisor. Kopi av vedtakene følger vedlagt. Til orientering har klagefristen ikke utløpt og vedtakene har ikke trådt i kraft.

Flere av de samme feil og mangler ble avdekket også i oppdrag de andre to revisorene var ansvarlig for. I tilsvaret fra selskapet var disse to revisorenes kommentarer vedlagt. Finanstilsynet mener at flere av kommentarene indikerer manglende forståelse av hva som er revisors plikter og hva som utgjør tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis.

Revisorgruppen Orkla Trøndelag AS må gjennomgå de forhold som er avdekket i tilsynet og ta stilling til den underliggende årsaken til feilen og manglene, herunder om det skyldes svakheter i revisjonsselskapets retningslinjer og rutiner eller i etterlevelsen av dem.

Revisjonsselskapet må konkret vurdere om de fastsatte retningslinjer og rutiner er egnet for å hindre videreføring av de gjennomgående feil og mangler Finanstilsynet avdekket i revisjonsoppdragene.

Dette gjelder mangler knyttet til revisjonsbevis og revisjon av:

- i Inntekter og kundefordringer*
- ii Lønnskostnader*
- iii Verdsettelsesvurderinger*
- iv Fortsatt drift vurderinger*
- v Transaksjoner med nærstående*
- vi Hendelser etter balansedagen*
- vii Dokumentasjon*
- viii Virksomhetsforståelse*
- ix Revisors fortsettelsesvurderinger og plikten til å fratru*
- x Nummererte brev*
- xi Oppdragsansvarlig revisors ansvar for og involvering i revisjonsutførelsen*
- xii Revisjonshandlinger etter datering av revisjonsberetningen.*

3.2 Revisjonsselskapets planlegging og gjennomføring av oppdrag der de reviderte benyttet samme regnskapsfører

Revisjonsselskapet har en rekke revisjonskunder som benytter ekstern regnskapsfører og hadde kartlagt hvor mange klienter revisjonsselskapet hadde hos hver regnskapsfører. I denne prosessen konkluderte revisjonsselskapet med at det hos 8-9 regnskapsførere var samlet så mange revisjonsklienter at det vil være effektivt å gjøre visse revisjonshandlinger på tvers av alle revisjonsklientene. Denne effektiviseringsløsningen innebar at revisjonsselskapet gikk ut i fra at det på vesentlige områder ikke var nødvendig å foreta revisjonshandlinger for alle de reviderte. Effektiviseringsløsningen innebar også en form for "rotasjon". Revisjonsselskapet henviste til ISA 402 "Særlige hensyn ved revisjon av en enhet som bruker en serviceorganisasjon" for faglig forankring. Dette er feil anvendelse av ISA 402. Løsningen har medført at revisjonsselskapet ikke har innhentet tilstrekkelig og hensiktsmessig revisjonsbevis jf. revisorlovens § 5-2 jf. ISA 500 punkt 6.

Revisjonsselskapet har erkjent at de ikke hadde forstått regelverket, og at denne praksisen ble avvirket umiddelbart etter det stedlige tilsynet.

Revisjonsgruppen Orkla Trøndelag AS bes bekrefte at denne praksisen har opphørt.

3.3 Konsultasjon

Selskapets retningslinjer og rutiner sikret ikke at konsultasjoner ble gjennomført i samsvar med revisorloven § 2-5 annet ledd, jf. 220 punkt 18.

Revisjonsselskapet har bekreftet at selskapet ville utarbeide nye konsultasjonsrutiner som dekker interne og eksterne konsultasjoner.

Revisorgruppen Orkla Trøndelag AS skal etablere retningslinjer og rutiner som sikrer at kravene til konsultasjon etterleves.

3.4 Oppdragskontroll

Etter Finanstilsynets syn gir kommentarene i "ISQC 1 Kvalitetskontroll" knyttet til oppdragskontroll lite mening. For Finanstilsynet ser det ut som om revisjonsselskapet mener at kravet om å gjennomføre oppdragskontroll var ivaretatt gjennom egne årlige kvalitetskontroller og gjennom kvalitetskontroller i regi av Revisorgruppen. Det vises også til diskusjoner med andre om spesielle utfordringer, konsultasjoner og "bruk av Descartes". Oppdragskontroll etter ISQC 1 punkt 35 til 42 er en kontroll som skal gjennomføres før revisjonsberetning signeres. Finanstilsynet fant at ingen av de aktivitetene som var beskrevet i revisjonsselskapets "ISQC 1 Kvalitetskontroll" oppfylte kravet til oppdragskontroll, jf. ISA 220 punkt 19 til 21.

Finanstilsynet er kjent med at selskapet ikke hadde børsnoterte revisjonskunder eller andre foretak av allmenn interesse, men fremhever at kravet om oppdragskontroll også kan tenkes å gjelde for revisjonen av andre foretak. Det vises til ISQC 1 punkt 35 jf. punkt A41 som angir kriteriene som skal vektlegges i vurderingen av om det skal være oppdragskontroll på et revisjonsoppdrag.

Revisjonsselskapet har bekreftet at rutinene for oppdragskontroll vil utarbeides i henhold til ISQC1 samt at kriterier for hvilke oppdrag som kommer inn under en slik kontroll vil utarbeides slik at de tilfredsstiller kravet til oppdragskontroll, herunder gjennomføring av slike kontroller.

Revisjonsselskapet skal etablere retningslinjer og rutiner som klargjør kravet til oppdragskontroll og angir kriterier som skal vektlegges i vurderingen av om det skal være oppdragskontroll på et revisjonsoppdrag.

4. Overvåkning

Etter ISQC 1 punkt 16, bokstav f) skal overvåking inngå som et element i kvalitetssikringssystemet. Overvåkingen skal gi revisjonsselskapet rimelig sikkerhet for at retningslinjene og rutinen knyttet til kvalitetskontrollsystemet er "relevante, tilstrekkelige og effektive", jf. ISQC 1 punkt 48. Videre må revisjonsselskapet håndtere feil og mangler som avdekkes på en forsvarlig måte, herunder evaluere, kommunisere og identifisere, jf. punkt 49 til 56.

For å sikre at kvalitetskontrollsystemet virker etter sin hensikt er det krav om overvåkning av systemet. ISQC 1 punktene 48 – 56 angir minstekravene til slik overvåkning. Det vises også til Finanstilsynets tematilsyn i 2014 om revisjonsselskapenes overvåkning av sin interne kvalitetskontroll.

Finanstilsynet forutsetter at revisjonsselskapene holder seg oppdatert på hva Finanstilsynet publiserer av relevante dokumenter og vurderer om egen virksomhet er i samsvar med dette.

4.1 Syklisk inspeksjon

I henhold til ISQC 1 nr. 48, bokstav a) skal det gjennomføres en løpende vurdering og evaluering av revisjonsselskapets kvalitetskontrollsystem, herunder en syklisk inspeksjon av minst ett fullført oppdrag per oppdragsansvarlig revisor.

Av dokumentet "ISQC 1 Kvalitetskontroll" følger at revisjonsselskapet legger opp til en årlig inspeksjonssyklus. I punkt 48 var det angitt kriterier for hvilke oppdrag som skulle velges ut for kontroll og hvordan resultatet av kontrollen skulle rapporteres. Hvordan kontrollen skulle gjennomføres var ikke angitt. Det fremkom at avdekkede feil og mangler skulle behandles i styret, men det var ikke beskrevet at årsaken til feil og mangler skulle avdekkes ved en grunnårsak-analyse for å forhindre at feil og mangler ble videreført. Det fremkom heller ikke om forholdet skulle få konsekvenser for den enkelte oppdragsansvarlige revisor, eventuelt hvilke konsekvenser.

En av de oppdragsansvarlige revisorene hadde ansvar for å gjennomføre kvalitetskontroll i revisjonsselskapet. Skjema benyttet i kontrollen var basert på revisorforeningens skjemaer for kvalitetskontroll. Skjema med resultat fra kontrollen ble arkivert i en egen perm. De kontrollerte oppdragene var anonymisert. Resultatet av kvalitetskontrollen skulle oversendes til Revisorgruppen AS som også kan foreta oppdragskontroll hos revisjonsselskapet. Det forelå verken veiledning eller fast prosedyre på hvordan feil og mangler i revisjonsutførelsen, skulle behandles. Det er oppgitt at avdekkede svakheter ble formidlet i interne møter og fagforum.

Finanstilsynet viser til ISQC 1 punkt 49 og følgende som omhandler evaluering, kommunisering og utbedring av mangler identifisert ved overvåking. Dersom det blir fastsatt nærmere hva som danner grunnlag for et eventuelt økt antall utvalgte oppdrag for kvalitetskontroll, og hvilke disiplinærtiltak eller sanksjoner som kan bli satt i verk ut fra de mangler som avdekkes, vil det også kunne bidra til å sikre likebehandling og forholdsmessighet.

Høsten 2017 gjennomførte revisjonsselskapet kvalitetskontroll som blant annet omfattet de to oppdragsansvarlige revisorene som har fått godkjenningen som revisor tilbakekalt. Selskapets kvalitetskontroll avdekket alvorlige mangler i revisjonsutførelsen. Disse manglene ble benevnt som "andre mangler og avvik".

Finanstilsynet mener revisjonsselskapets retningslinjer og rutiner ikke har sikret at avvik avdekket i kvalitetskontrollen blir håndtert på en måte som bidrar til å hindre at feil og mangler videreføres.

Revisjonsselskapet fremholdte i sitt tilsvarende instruks for kvalitetskontrollen beskriver foretatte inspeksjoner. Det bekreftes at mangler og avvik har blitt tatt opp lokalt i teammøte med pålegg om utbedring og at vesentlige mangler og avvik har blitt tatt opp i kontormøte med alle ansatte. Denne oppfølgingen er ikke dokumentert. Revisjonsselskapet har opplyst at de vil foreta presiseringer i veiledningen til de retningslinjer og rutiner i ISQC1 som sikrer gode rutiner ytterligere, slik at avvik som avdekkes i kvalitetskontrollen blir håndtert slik at det hindrer videreføring av feil og mangler.

Finanstilsynet mener at det beskrevne opplegg for intern kvalitetskontroll i Revisorgruppen ikke tilfredsstiller de krav som stilles i ISQC1 punkt 54. Punktet omhandler de tilfeller hvor revisjonsselskapet er en del av et nettverk og iverksetter noen av sine overvåkingsrutiner i nettverket for å sikre konsistens.

Revisorgruppen Orkla Trøndelag AS må sørge for at retningslinjer og rutiner for kvalitetskontroll sikrer at kravet til syklisk inspeksjon overholdes, og at overvåkingen med etterfølgende evaluering, kommunisering og utbedring av identifiserte mangler håndteres i henhold til ISQC1 punkt 48-54.

4.2 Tidligere brev fra Finanstilsynet – klager og beskyldninger

ISQC 1 punkt 55 og 56 angir hvordan revisjonsselskapet skal håndtere klager og beskyldninger om at arbeid utført av revisjonsselskapet ikke overholder faglige standarder og lovmessige- og regulatoriske krav, jf. punkt 55 bokstav a).

Finanstilsynet har tilskrevet Revisorgruppen Trøndelag i tre saker som skulle ha vært håndtert i samsvar med ovennevnte. Det fremkommer klart av brevene fra Finanstilsynet at revisjonsselskapet måtte vurdere om det var behov for å iverksette tiltak. Det fremkom videre at vurderingen måtte dokumenteres slik at Finanstilsynet senere kunne ta stilling til om revisjonsselskapet har håndtert sakene på en forsvarlig måte, eventuelt på stedlige tilsyn.

Det revisjonsselskapet opplyste under det stedlige tilsynet i 2018 var at innrapporteringen fra tilsynsrådet for advokatvirksomhet (i sak 16/10986) var videresendt per e-post til tre av selskapets revisjonsmedarbeidere som var involvert i revisjon av advokater. Dette er ikke tilstrekkelig.

Revisjonsselskapet var også omfattet av Finanstilsynets tematilsyn i 2010 om aksept- og fortsettelsesvurderinger. I Finanstilsynets brev etter det stedlige tilsynet datert 7. juli 2010 ble revisjonsselskapet kritisert blant annet for svak dokumentasjon av slike vurderinger.

Revisjonsselskapet har opplyst at rutiner som sikrer at slike brev blir håndtert på en forsvarlig måte vil utarbeides og at håndteringen dokumenteres.

Revisjonsselskapet skal etablere retningslinjer og rutiner som sikrer at klager og beskyldninger blir håndtert på en forsvarlig måte og at håndteringen dokumenteres.

5. Finanstilsynets konklusjon og videre oppfølging

Finanstilsynet mener at de feil og mangler som ble avdekket i det stedlige tilsynet, både i revisjonsselskapets kvalitetskontrollsystem og i revisjonsutførelsen for de kontrollerte oppdrag, er så alvorlige at det er grunnlag for å fatte vedtak om tilbakekall av Revisorgruppen Trøndelag AS' godkjenning som revisjonsselskap. På grunn av pågående prosesser under tilsynet og etterfølgende fusjon mellom revisjonsselskapet og Revisorgruppen Orkla Trøndelag AS, har Finanstilsynet ikke fattet et slikt vedtak.

Som følge av det Finanstilsynet avdekket under tilsynet må revisjonsselskapet:

A: Etablere retningslinjer og rutiner som:

- klargjør ledelsesansvaret for kvalitetssikring internt i revisjonsselskapet og i samarbeidet mellom selskapene i Revisorgruppen
- sikrer at de aktuelle personene som har ansvar for kvalitetssikring har tilstrekkelig kapasitet, kompetanse og myndighet til å ivareta ansvaret på en forsvarlig måte
- sikrer at uavhengighetsvurderingene gjøres, at de gjøres rettidig og at de dokumenteres

- sikrer at revisjonsselskapets aksept og fortsettelsesvurderinger skjer i samsvar med revisorloven og god revisjonsskikk og at vurderingene dokumenteres på en måte om gjør at de kan etterprøves
- sikrer at utpekingsansvaret i varetas på en forsvarlig måte, herunder ansvarsforhold når en annen enn den som er utpekt som oppdragsansvarlig revisor signerer på attestasjoner som avgis for en revisjonskunde
- sikrer at kravene til konsultasjon etterleves
- klargjør kravet til oppdragskontroll og angir kriterier som skal vektlegges i vurderingen av om det skal være oppdragskontroll på et revisjonsoppdrag
- sikrer at klager og beskyldninger blir håndtert på en forsvarlig måte og at håndteringen dokumenteres.

B: Ta stilling til den underliggende årsaken til feilen og manglene, som er beskrevet i punkt 3.1, herunder om det skyldes svakheter i revisjonsselskapets retningslinjer og rutiner eller i etterlevelsen av dem. Revisjonsselskapet må konkret vurdere om de fastsatte retningslinjer og rutiner er egnet for å hindre videreføring av de gjennomgående feil og mangler Finanstilsynet avdekket i revisjonsoppdragene. For ordens skyld ber Finanstilsynet om at revisjonsselskapet bekrefter at praksisen med rotasjon knyttet til reviderte med samme regnskapsfører har opphørt.

C: Sørge for at retningslinjer og rutiner for kvalitetskontroll sikrer at kravet til syklisk inspeksjon overholdes, og at overvåkingen med etterfølgende evaluering, kommunisering og utbedring av identifiserte mangler håndteres i henhold til ISQC1 punkt 48-54.

Selv om det stedlige tilsynet med revisjonsselskapet er avsluttet med dette brev, finner Finanstilsynet det nødvendig å følge opp revisjonsselskapets arbeid med å etablere et kvalitetskontrollsystem som oppfyller revisorloven § 5b-1, jf. ISQC 1.

Finanstilsynet ber Revisorgruppen Orkla Trøndelag AS om å redegjøre for tiltak og oversende:

- en oversikt over de tiltakene som er iverksatt for å sikre at revisjonsvirksomheten drives forsvarlig og for å hindre at de avdekkede feilene og manglene videreføres i oppdrag som revisjonsselskapet er ansvarlig for. Finanstilsynet ber om at de tiltak som det allerede er orientert om inkluderes i oversikten slik at tiltakene fremkommer samlet.
- oversikt over de tiltakene som er i arbeid eller som er planlagt gjennomført senere, med en tidsplan for gjennomføring

Oversiktene må inkludere tiltak som Finanstilsynet har beskrevet i punktene A, B og C foran.

Finanstilsynet ber om at redegjørelse for tiltak, inkludert årsaksanalyse og eventuell tidsplan, godkjennes av revisjonsselskapets styre før oversendelse til Finanstilsynet. Kopi av styreprotokollen bes vedlagt.

Fristen for redegjørelsen er utgangen av august 2019.

For Finanstilsynet

Anne Merethe Bellamy
direktør for markedstilsyn

Kjersti Elvestad
seksjonssjef

Vedlegg:

To vedtak om tilbakekall av godkjenning som statsautorisert revisor.