



FINANSTILSYNET

THE FINANCIAL SUPERVISORY
AUTHORITY OF NORWAY

ES REVISJON AS
Hans Egedes gate 19
9406 HARSTAD

Vår referanse
26/2465
Deres referanse

01.10.2026

Tilsynsrapport - vedtak om overtredelsesgebyr

1 Innledning

Finanstilsynet har gjennomført tilsyn med ES Revisjon AS, org.nr. 997 820 266, etter at DnR i brev datert 15. desember 2025 har innrapportert to oppdragsansvarlige revisorer som er tilknyttet revisjonsforetaket. DnR konkluderte med at det var mangler og svakheter ved revisjonsutførelsen og at *det kan være rimelig grunn til å vurdere om vilkårene for tilbakekall av godkjenningen som revisor eller revisjonsforetak jf. revisorloven § 14-1 er oppfylt.*

Formålet med tilsynet var å kontrollere om revisjonsvirksomheten drives i samsvar med gjeldende regler, blant annet om oppdragene gjennomføres i samsvar med god revisjonsskikk. Også etterlevelsen av hvitvaskingsregelverket har blitt kontrollert. Finanstilsynet gjennomførte møte med foretaket 29. juni 2026.

Finanstilsynets tilsyn i 2026 omfattet både forhold i revisjonsforetaket og revisjonsoppdrag utført av de to innrapporterte oppdragsansvarlige revisorene. Finanstilsynet har kontrollert utvalgte områder i to revisjonsoppdrag som er utført i 2026 for hver av de oppdragsansvarlige.

Tilsynet har vist at revisjonsforetaket etter DnRs kontroll i 2025 har startet en prosess for å sikre at virksomheten drives i tråd med de krav som stilles i revisorloven. Finanstilsynets gjennomgang av revisjonen av 2025 har vist forbedringer i kvaliteten slik at Finanstilsynet etter en helhetsvurdering har konkludert med at godkjenningen til de to oppdragsansvarlige revisorene ikke skal tilbakekalles.

Finanstilsynet avdekket imidlertid fortsatt så grove overtredelser av revisorloven på grunnleggende områder at vi mener det er grunnlag for å ilegge foretaket overtredelsesgebyr. Dette gjelder mangelfulle sykliske oppdragskontroller og mangler i utførelsen i revisjonen av inntekter og risikoen for misligheter. Se nærmere punktene 4 og 5.

I brev 17. september 2026 varslet Finanstilsynet vedtak om overtredelsesgebyr etter revisorloven. Revisjonsforetaket har tatt den foreløpige tilsynsrapporten til etterretning. Revisjonsforetaket har kommunisert at de fremover vil gjennomføre ytterligere tiltak for å forbedre kvaliteten på revisjonen. Det vil også arbeides videre med systematisk dokumentasjon av observasjoner, forbedringstiltak og oppfølging av avdekkede forhold i kvalitetsstyringssystemet. Finanstilsynet vil følge opp revisjonsforetaket i senere tilsynsvirksomhet.

2 Vedtak om overtredelsesgebyr etter revisorloven

Finanstilsynet har fattet følgende vedtak:

På bakgrunn av de overtredelsene som er omtalt i tilsynsrapporten legger Finanstilsynet ES Revisjon AS (org. nr. 997 820 266) et overtredelsesgebyr på 500 000 kroner for overtredelse av revisorloven § 7-1 femte ledd og § 9-4 tredje og fjerde ledd. Hjemmel for vedtaket er revisorloven § 14-5.

Revisjonsforetaket kan klage på vedtaket innen tre uker etter at dette brevet er mottatt. Finanstilsynsklagenemnda er klageinstans, men klagen sendes til Finanstilsynet.

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

Overtredelsesgebyr innkreves av innkrevingsmyndigheten i Skatteetaten. Innkrevingsmyndigheten sender krav om betaling umiddelbart etter klagefristens utløp. Hvis vedtaket påklages, sendes kravet etter at klagen er avgjort. Fristen for betaling vil være tre uker etter at innkrevingsmyndigheten har sendt faktura.

3 Nærmere om tilsynet

Finanstilsynet har helt eller delvis kontrollert oppdrag A og B med oppdragsansvarlig 1 og oppdrag C og D med oppdragsansvarlig 2 for regnskapsåret 2025.

Finanstilsynet omtaler de konkrete overtredelsene i etterfølgende punkter 4 og 5. Finanstilsynets vurdering av om vilkårene for overtredelsesgebyr er oppfylt, følger av punkt 6.

4 Begrunnelse for vedtak - kontroll av revisjonsoppdrag

4.1 Oppdrag A

4.1.1 Mangler i revisjonen av risikoen for misligheter

Konklusjon

Revisors identifisering av risikoer for misligheter er mangelfull. Revisor har heller ikke utformet og gjennomført tilfredsstillende revisjonshandlinger for å håndtere de aktuelle risikoene. Dette har medført at revisor ikke har hentet inn tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for flere regnskapsposter. Dette er overtredelse av revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav c, d og e. Revisor har heller ikke utført revisjonen med tilstrekkelig profesjonell skepsis i samsvar med revisorloven § 9-4 fjerde ledd. Overtredelsene er grove.

Begrunnelse

Den revidertes omsetning har også i regnskapsåret 2025 vært høy. Dette er revisors andre år på oppdraget. Revisor har i oppdragsdokumentasjonen notert at den revidertes daglig leder, som også er styreleder og betydelig aksjonær, og den eksterne regnskapsføreren er nært beslektet.

Revisor har vurdert både den iboende risikoen og den foreløpig anslåtte risikoen som lav for utbetalinger, kjøp til bruk i virksomheten og ledelsens overstyring av kontroller. Finanstilsynet mener at denne vurderingen ikke i tilstrekkelig grad tar hensyn til det nære slektskapet mellom daglig leder og regnskapsfører. Slektskapet kan svekke kontrollmiljøet og skape muligheter for misligheter, se ISA 240 punkt 25 og A24.

I revisjonsteamets diskusjon av misligheter har revisor imidlertid nøydt seg med å slå fast at det ikke er avdekket eller foreligger mistanke om misligheter. Finanstilsynet mener at dette ikke oppfyller kravet i ISA 240 punkt 16. Bestemmelsen krever at revisjonsteamet diskuterer hvordan og hvor den revidertes regnskap kan være eksponert for vesentlig feilinformasjon som skyldes misligheter, blant annet hvordan misligheter kan oppstå. Det nære slektskapet mellom daglig leder og regnskapsfører skulle vært diskutert i teamet for å planlegge relevante revisjonshandlinger.

Revisor har forespurt ledelsen om misligheter. Forespørselen er konkludert med at foretaket ikke har noen formalisert risikovurderingsprosess, og at ledelsen ikke har avdekket eller har mistanke om misligheter. Finanstilsynet mener forespørselen er mangelfull fordi den ikke konkret omfatter muligheter for uredelig regnskapsrapportering og underslag av eiendeler. I et selskap av denne størrelsen må slike forhold som minimum tas opp med ledelsen. Finanstilsynet mener revisor ikke har fulgt ISA 240 punkt 18 (a) ved sin forespørsel.

Revisor har i en beskrivelse av rutiner knyttet til bankkontoer konstatert at både daglig leder og regnskapsfører har bankfullmakt. Oppdragsdokumentasjonen ble utarbeidet flere måneder før revisjonen ble ferdigstilt, men ble ikke kvalitetssikret av oppdragsansvarlig revisor. Oppdragsansvarlig revisor har senere opplyst til Finanstilsynet at beskrivelsen er feil, fordi regnskapsfører ikke hadde bankfullmakt. Revisor har bekreftet at dokumentasjonen bygget på samtaler med regnskapsfører og daglig leder, uten at opplysningene ble bekreftet direkte av banken.

Finanstilsynet mener at revisor ikke hadde et tilstrekkelig grunnlag for å konkludere med hvem som hadde disposisjonsrett til bankkontoene. Opplysningene kom fra interne kilder med nær tilknytning til hverandre, og hadde derfor begrenset pålitelighet. Når revisor ikke innhentet eksternt revisjonsbevis direkte fra banken, var dokumentasjonen ikke tilstrekkelig. Manglende kvalitetssikring av oppdragsdokumentasjonen på et så sentralt område som bankfullmakter er ikke i samsvar med ISA 220 punkt 32.

Revisor har videre konkludert med at den manglende formaliserte risikovurderingsprosessen rundt misligheter ikke vurderes som en vesentlig svakhet i den interne kontrollen fordi daglig leder løpende følger opp forhold som kan utgjøre en risiko for forretningsdrift og regnskapsavleggelse.

Revisor har slik ISA 240 punkt 32 krever, konkludert med at ledelsens overstyring av kontroller er en særskilt risiko. Revisor vurderer risikoen for overstyring som middels og begrunner dette med at daglig leder fremstår som oppriktig og ærlig med høye etiske verdier og integritet. Revisor sier videre at det ikke er noen forhold som tilsier overstyring fra ledelsen og at revisor historisk ikke har avdekket noen forhold som tyder på overstyring fra ledelsen.

ISA 240 punkt 13 trekker spesielt frem at revisor skal opprettholde profesjonell skepsis gjennom hele revisjonen uten hensyn til revisors tidligere erfaringer med ærligheten og integriteten til ledelsen. Å vise til at daglig leder fremstår som ærlig og oppriktig med høye etiske verdier og integritet har ingen verdi som revisjonsbevis.

Regnskapsfører har opplyst at resultatet er betydelig forbedret fra fjoråret, og at den reviderte *leverer mye bedre enn andre selskap i konsernet*. Samtidig fremgår det av oppdragsdokumentasjonen at regnskapsfører har *saumfart etter feil, men kan ikke finne noe som er galt, som gjør at resultatet er så bra som det er*. Etter Finanstilsynets vurdering var dette forhold som burde ført til nærmere revisjonshandlinger. Når revisor likevel bare konkluderer med at det ikke er forhold som tilsier ledelsens overstyring av kontroller, viser dette manglende profesjonell skepsis, se ISA 240 punkt 13.

Revisor viser til tre konkrete arbeidspapirer som er revisors oppfølging av risikovurderingen. Det ene er en sammenligningsanalyse av kostnader. Denne analysen er imidlertid ikke gjennomført slik ISA 520 punkt 5 krever og gir derfor ikke revisjonsbevis. Det andre arbeidspapiret heter hovedboksanalyse (overstyring av interne kontroller). Her har revisor konstatert hvem som er

regnskapsfører, at hovedboken er kontrollsummert og går i null og at det ikke er avdekket mistenkelige eller unaturlige posteringer. Revisor har ikke beskrevet eller dokumentert hvilke konkrete transaksjoner med angivelse av periode, type og beløp, som skal være kontrollert. Det tredje arbeidspapiret gjelder unaturlige og mistenkelige posteringer knyttet til salgsområdet. Dette arbeidspapiret har de samme manglene som beskrevet for hovedbokanalysen.

Revisor har dermed ikke gjennomført de minimumshandlingene som ISA 240 punkt 33 krever at revisor skal gjøre uavhengig av risikovurderingen. Revisor har heller ikke gjort andre handlinger i samsvar med punkt 34 med utgangspunkt i de ovenfor beskrevne risikoforholdene.

Overtredelsene er grove fordi det gjennomgående er mangler i revisjonen av risikoen for misligheter.

4.1.2 Mangler i revisjonen av inntekter

Konklusjon

Revisor har ikke opparbeidet seg en forståelse av den revidertes kontroller som adresserer den særskilte risikoen. Revisors identifisering av risikoer for misligheter er mangelfull. Revisor har heller ikke utformet og gjennomført tilfredsstillende revisjonshandlinger for å håndtere de aktuelle risikoene. Dette har medført at revisor ikke har hentet inn tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis. Dette er overtredelse av revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a, c, d og e. Revisor har heller ikke utført revisjonen med tilstrekkelig profesjonell skepsis i samsvar med revisorloven § 9-4 fjerde ledd. Overtredelsene er grove.

Begrunnelse

Revisor har vurdert at det er en særskilt risiko for misligheter i salgsinntektene. Revisor har vurdert at risikoen er svart omsetning og dermed knyttet til fullstendighetspåstanden.

I begrunnelsen har revisor vist til at eier ikke har motiver til å begå misligheter og at holdningene er gode. Revisor mener videre at muligheten bestandig er til stede for å tilegne seg private fordeler på bedriftens bekostning, men at dette sannsynligvis vil oppdages av regnskapsfører eller revisor.

Revisor har ikke sagt noe om hvorvidt daglig leder eller andre har bonusavtaler. Revisor har heller ikke vurdert omsetningsøkningen og at den reviderte leverer mye bedre resultater enn andre selskaper i konsernet, se punkt 4.1.1. Finanstilsynet mener at dette ville vært relevant i en vurdering av mislighetsrisikoen knyttet til gyldigheten av inntektene – spesielt gitt omstendighetene med nære relasjoner mellom daglig leder og regnskapsfører. Revisor har dermed utvist manglende profesjonell skepsis, se ISA 240 punkt 13.

Revisor har ikke opparbeidet seg en forståelse av den revidertes kontroller som adresserer den særskilte risikoen (for svart omsetning) slik ISA 315 punkt 26 krever.

Revisor har vist til fire arbeidspapirer med revisjonshandlinger som skal dekke inn den særskilte risikoen for svart omsetning (manglende fullstendighet av inntekter). Det ene heter salg – unaturlige/mistenkelige posteringer og det andre hovedboksanalyse (overstyring av interne kontroller). Disse to arbeidspapirene er omtalt ovenfor i punkt 4.1.1. De gjennomførte handlingene gir verken revisjonsbevis for gyldighets- eller fullstendighetspåstanden.

Det tredje arbeidspapiret heter kontroll kassasystem. Revisor har avstemt rapport fra kassasystemet som viser total omsetning for året mot totalt registrert salg fra kassasystemet i regnskapet. Revisor har imidlertid ikke sagt noe om eventuell omsetning som ikke registreres i kassasystemet eller forklart hvordan denne handlingen gir bevis for at det ikke er svart omsetning.

Det fjerde og siste arbeidspapiret er en analyse av inntekter og dekningsbidrag som er gjort basert på en oppstilling laget av den revidertes regnskapsfører. Revisor har ikke fastslått egnetheten av

denne analytiske substanshandlingen for den særskilte risikoen for svart omsetning, slik ISA 520 punkt 5 (a) krever. Revisor har heller ikke evaluert påliteligheten av data som ligger til grunn for revisors forventning om registrerte beløp eller forholdstall, ved å ta i betraktning kilden, sammenlignbarheten, typen og relevansen av den tilgjengelige informasjonen, samt kontroller knyttet til utarbeidelsen av informasjonen, slik det kreves i ISA 520 punkt 5 (b).

Overtredelsene er grove fordi det gjennomgående er mangler i revisjonen av den særskilte risikoen for misligheter i inntektsføringen.

4.1.3 Feil i revisjonsberetningen

Konklusjon

Revisor har ikke vurdert om årsregnskapet i tilstrekkelig grad er utarbeidet i samsvar med gjeldende lovkrav, se revisorloven § 9-4 første ledd. Revisor har heller ikke innhentet revisjonsbevis for kontantstrømoppstillingen til tross for at den inngår som en del av det avlagte årsregnskapet, se revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav e. Revisjonsberetningen identifiserer ikke fullstendig hvilke regnskapsoppstillinger som er omfattet av revisjonen. Dette er overtredelse av revisorloven § 9-7 annet ledd bokstav a.

Begrunnelse

På samme dag som revisjonsberetningen er datert har oppdragsansvarlig revisor dokumentert sin gjennomgang av årsregnskapet. Det komplette årsregnskapet er arkivert i oppdragsdokumentasjonen og inneholder også en kontantstrømoppstilling. Årsregnskapet mangler en beskrivelse av prinsippene for utarbeidelsen av kontantstrømoppstillingen, se regnskapsloven § 7-35. Det samme årsregnskapet er offentlig tilgjengelig i Brønnøysundregistrene. Det fremgår imidlertid ikke av oppdragsdokumentasjonen at kontantstrømoppstillingen er revidert utover at den er arkivert i dokumentasjonen. Den reviderte har avlagt årsregnskapet etter regnskapslovens regler for små foretak og kunne derfor unnlatt å utarbeide kontantstrømoppstillingen.

Når den reviderte har inkludert kontantstrømoppstillingen i årsregnskapet, blir den en del av årsregnskapet som revisor skal uttale seg om, selv om den reviderte omfattes av definisjonen for små foretak og dermed ikke hadde plikt til å utarbeide den. Revisor har ikke identifisert kontantstrømoppstillingen i revisjonsberetningen som en regnskapsoppstilling som inngår i årsregnskapet, slik ISA 700 punkt 24 bokstav c krever.

4.2 Oppdrag B

4.2.1 Mangler i revisjonen av risikoen for misligheter

Konklusjon

Revisors identifisering av risikoer for misligheter er mangelfull. Revisor har heller ikke utformet og gjennomført tilfredsstillende revisjonshandlinger for å håndtere de aktuelle risikoene. Dette har medført at revisor ikke har hentet inn tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for flere regnskapsposter. Dette er overtredelse av revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav c, d og e. Revisor har heller ikke utført revisjonen med tilstrekkelig profesjonell skepsis i samsvar med revisorloven § 9-4 fjerde ledd. Overtredelsene er grove.

Begrunnelse

Den reviderte kjøper og selger brukte biler. Daglig leder er også styrets leder og eneaksjonær. Virksomhetens art innebærer etter Finanstilsynets vurdering en iboende risiko som revisor måtte ta hensyn til i planleggingen av revisjonen.

Revisjonsteamet har ikke diskutert risikoen for misligheter slik ISA 240 punkt 16 krever. Revisors forespørsel til ledelsen er også for begrenset. Den er avgrenset til om det foreligger faktiske, mistenkte eller påståtte misligheter, uten at revisor har tatt opp risikoen for uredelig regnskapsrapportering eller underslag av eiendeler, se ISA 240 punkt 18.

I planleggingen har revisor vurdert både sannsynligheten for og betydningen av ledelsens overstyring av interne kontroller som lav, samtidig som risikoen er klassifisert som særskilt med gyldighet som regnskapspåstand. Vurderingen er utført av medarbeider, men er ikke kvalitetssikret av oppdragsansvarlig revisor.

Revisor har videre vurdert risikoen for hvitvasking som medium med henvisning til revisors erfaring over flere år. Revisor har ikke gjort konkrete vurderinger av verken holdninger, incentiver eller muligheter for uredelig regnskapsrapportering eller underslag av eiendeler. Revisor har heller ikke vurdert risiko knyttet til kontantbetalinger eller mulig manipulering av priser gjennom over- eller underfakturerings. Som oppfølging av risikovurderingen har revisor vist til arbeidspapiret hovedboksanalyse, som gjelder ledelsens overstyring av interne kontroller. I arbeidspapiret har revisor konstatert at regnskapsføreren er ekstern, at hovedboken er kontrollert, og at det ikke er avdekket posteringer av mistenkelig art. Revisor har imidlertid ikke dokumentert hvilke transaksjoner som er kontrollert, og hovedboken er bare lagt ved uten nærmere forklaring av utvalget eller kontrollen som er utført.

Finanstilsynet mener derfor at revisor ikke har gjennomført de minimumshandlingene som ISA 240 punkt 33 krever uavhengig av risikovurderingen. Revisor har heller ikke gjennomført andre handlinger etter ISA 240 punkt 34 for å følge opp de identifiserte risikoforholdene. Revisjonshandlingene fremstår som tekniske og uten tilstrekkelig substans. Etter Finanstilsynets vurdering har revisor utvist manglende profesjonell skepsis, se ISA 240 punkt 13.

Overtredelsene er grove fordi det gjennomgående er mangler i revisjonen av risikoen for misligheter.

4.2.2 Mangler i revisjonen av inntekter

Konklusjon

Revisor har ikke opparbeidet seg en forståelse av den revidertes kontroller som adresserer den særskilte risikoen for misligheter i inntektsføringen. Revisor har heller ikke utformet og gjennomført tilfredsstillende revisjonshandlinger for å håndtere de aktuelle risikoene. Dette har medført at revisor ikke har hentet inn tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis. Dette er overtredelse av revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a, d og e. Revisor har heller ikke utført revisjonen med tilstrekkelig profesjonell skepsis i samsvar med revisorloven § 9-4 fjerde ledd. Overtredelsene er grove.

Begrunnelse

Revisor har identifisert en særskilt risiko for misligheter i salgsinntektene. Risikoen er konkretisert som svart omsetning og knyttet til fullstendighetspåstanden.

Revisor har ikke opparbeidet seg en forståelse av den revidertes kontroller som adresserer denne særskilte risikoen slik ISA 315 punkt 26 krever.

Revisor har vist til arbeidspapiret unaturlige/mistenkelige posteringer som dokumentasjon på handlinger rettet mot risikoen for svart omsetning. Her har revisor konstatert at det verken er manuelle, mistenkelige eller unaturlige posteringer på salgskontoene. Videre er temaet tatt opp med daglig leder som tar avstand fra slik omsetning. Finanstilsynet mener at disse handlingene ikke gir revisjonsbevis for at omsetningen er fullstendig registrert i regnskapet.

Revisor har også gjort en analyse av salget uten å slå fast på hvilken måte den er egnet til å gi revisjonsbevis for fullstendighetspåstanden eller evaluert påliteligheten av data, slik ISA 520 punkt 5 (a) og (b) krever. Den analytiske substanshandlingen bidrar derfor ikke til å gi revisor revisjonsbevis for fullstendigheten av salget.

I arbeidspapiret "kontroll av dokumenter – biler" har revisor tatt utgangspunkt i varelageret per 31. desember 2025 og sporet 27 biler fra varelageret mot varekjøp i 2025 og varesalg i 2026. Fem av disse bilene var ikke solgt på revisjonstidspunktet. I tillegg er 19 tilfeldige bilsalg i 2025 kontrollert. For syv av disse salgene viser oversikten til dels vesentlige tap. For ett av disse salgene er dato for innkjøp av bilen senere enn salgsdatoen og tapet er omtrent 66% av innkjøpsprisen. Det fremgår ikke av oppdragsdokumentasjonen om salgene er kontrollert mot salgsavtaler, betalingskvitteringer eller annen ekstern dokumentasjon.

Selv om flere av transaksjonene fremstår som spesielle på grunn av datoer og/eller tapenes størrelse, har ikke revisor undersøkt nøyaktigheten av dataene for de utvalgte transaksjonene.

Finanstilsynet kan heller ikke se at disse handlingene gir revisor bevis for fullstendigheten av varesalget da revisor har tatt utgangspunkt i regnskapsførte transaksjoner.

Overtredelsene er grove fordi det gjennomgående er mangler i revisjonen av inntektene.

4.3 Oppdrag C

4.3.1 Mangler i revisjonen av risikoen for misligheter

Konklusjon

Revisors identifisering av risikoer for misligheter er mangelfull. Revisor har heller ikke utformet og gjennomført tilfredsstillende revisjonshandlinger for å håndtere de aktuelle risikoene. Dette har medført at revisor ikke har hentet inn tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for flere regnskapsposter. Dette er overtredelse av revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav c, d og e. Revisor har heller ikke utført revisjonen med tilstrekkelig profesjonell skepsis i samsvar med revisorloven § 9-4 fjerde ledd. Overtredelsene er grove.

Begrunnelse

Daglig leder er også styreleder og enesaksjonær i den reviderte.

Revisjonsteamet har ikke diskutert risikoen for misligheter slik ISA 240 punkt 16 krever. Revisor har heller ikke gjort konkrete vurderinger av holdninger, incentiver eller muligheter for uredelig regnskapsrapportering eller underslag av eiendeler.

Revisor har dokumentert at både daglig leder og regnskapsfører har tilgang til bankkontoene. Det er likevel ikke vurdert hvordan denne tilgangen påvirker mislighetsrisikoen, eller hvilke revisjonshandlinger som burde vært gjennomført for å følge opp risikoen ved at også regnskapsfører har tilgang til bankkontoene.

Etter Finanstilsynets vurdering har revisor dermed utvist manglende profesjonell skepsis, se ISA 240 punkt 13.

Som oppfølging av risikoen for ledelsens overstyring av kontroller har revisor vist til arbeidspapiret hovedboksanalyse. I arbeidspapiret har revisor konstatert at regnskapsføreren er ekstern, at hovedboken er gjennomgått, og at det ikke er avdekket posterings av mistenkelig art. Samtidig er det ramset opp regnskapsposter som ikke er omfattet av gjennomgangen, uten at revisor har forklart hvorfor disse er holdt utenfor.

Dokumentasjonen viser heller ikke om revisor har kontrollert underliggende gag, om gjennomgangen omfatter alle manuelle posterings, eller om posterings og justerings foretatt ved slutten av regnskapsperioden er kontrollert, se ISA 240 punkt 33 bokstav a nr. ii. Finanstilsynet mener derfor at revisor ikke har gjennomført de minimumshandlingene ISA 240 punkt 33 krever uavhengig av risikovurderingen. Revisjonshandlingene fremstår som tekniske og uten tilstrekkelig substans.

Overtredelsene er grove fordi det gjennomgående er mangler i revisjonen av misligheter.

4.3.2 Mangler i revisjonen av inntekter

Konklusjon

Revisor har ikke opparbeidet seg en forståelse av den revidertes kontroller som adresserer den særskilte risikoen for misligheter i inntektsføringen. Revisor har heller ikke utformet og gjennomført tilfredsstillende revisjonshandlinger for å håndtere de aktuelle risikoene. Dette har medført at revisor ikke har innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis. Dette er overtredelse av revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav a, d og e. Revisor har heller ikke utført revisjonen med tilstrekkelig profesjonell skepsis i samsvar med revisorloven § 9-4 fjerde ledd. Overtredelsene er grove.

Begrunnelse

Revisor har vurdert at det er en særskilt risiko for misligheter i salgsinntektene knyttet til fullstendighetspåstanden.

Revisor har ikke opparbeidet seg en forståelse av den revidertes kontroller som adresserer den særskilte risikoen slik ISA 315 punkt 26 krever.

Revisor har vist til arbeidspapiret unaturlige/mistenkelige posterings som dokumentasjon på handlinger rettet mot risikoen for manglende inntekter. Dette arbeidspapiret viser igjen til revisjonsdokumentasjonen for ledelsens overstyring av interne kontroller, se punkt 4.3.1 ovenfor. I og med at revisor har vurdert at risikoen for ledelsens kontroller gjelder hvorvidt transaksjonene er gyldige, vil ikke disse revisjonshandlingene være relevante for å avdekke manglende inntekter.

Revisor har også vist til arbeidspapiret prosjektvurdering – periodisering. Her har revisor slått fast at det mangler prosjektrengskaper, det vil si at inntekter og kostnader ikke i tilstrekkelig grad henføres til hvert enkelt prosjekt. Derfor har revisor konstatert at det er vanskelig å uttale seg om lønnsomheten i prosjektene. For det ene prosjektet som ikke var ferdigstilt på balansedatoen, har revisor konstatert at dekningsgraden var betydelig lavere enn forventet og beregnet en mulig manglende inntekt som tilsvarte revisors arbeidsvesentlighet. Revisor har diskutert denne mulige feilen med daglig leder og akseptert forklaringen.

Revisor har sett på et utvalg innkjøp mot utgående fakturaer for å kontrollere at samtlige innkjøp er fakturert ut. Revisor har også for perioden desember 2025 – medio april 2026 sjekket alle bilag over et gitt beløp med tanke på korrekt periodisering uten å avdekke avvik.

Revisor har videre gjort en avstemming av de totale driftsinntektene i 2025 mot omsetningen ifølge fakturajournalen. Fakturajournalen viser en betydelig høyere omsetning enn den som er registrert i regnskapet. Revisor har i avstemmingen vist til hvilke kontoer i regnskapet som forklarer den vesentlige differansen, men har ikke sjekket en av de største avstemmingspostene som har

reduert de regnskapsførte inntektene. På en hovedbokskonto er det debittert et beløp som er omtrent seks ganger høyere enn arbeidsvesentligheten. I arbeidspapiret unaturlige/mistenkelige posteringer er kommentaren til de manuelle posteringene på denne kontoen *er utfakturert i 2025*. Revisor har imidlertid ikke kontrollert om disse fakturerte beløpene likevel skulle vært inntektsført i 2025. Spesielt fordi revisor har vurdert manglende inntekter som en særskilt risiko, mener Finanstilsynet at revisor skulle kontrollert de manuelle justeringene på kontoen. Revisor har ignorert foreliggende risikoer og Finanstilsynet mener at det ikke er vist tilstrekkelig profesjonell skepsis, se ISA 240 punkt 13.

Overtredelsene er grove fordi det gjennomgående er mangler i revisjonen av inntektene.

4.4 Oppdrag D

4.4.1 Mangler i revisjonen av risikoen for misligheter

Konklusjon

Revisors identifisering av risikoer for misligheter er mangelfull. Revisor har heller ikke utformet og gjennomført tilfredsstillende revisjonshandlinger for å håndtere de aktuelle risikoene. Dette har medført at revisor ikke har hentet inn tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for flere regnskapsposter. Dette er overtredelse av revisorloven § 9-4 tredje ledd bokstav c, d og e. Revisor har heller ikke utført revisjonen med tilstrekkelig profesjonell skepsis i samsvar med revisorloven § 9-4 fjerde ledd. Overtredelsene er grove.

Begrunnelse

Den reviderte leverer verkstedtjenester.

Revisjonsteamet har ikke diskutert risikoen for misligheter slik ISA 240 punkt 16 krever. Revisor har ikke gjort konkrete vurderinger av holdninger, incentiver eller muligheter for uredlig regnskapsrapportering eller underslag av eiendeler.

Revisors forespørsel til ledelsen er konkludert ut med at misligheter vil være lett å oppdage og at ledelsen ikke har mistanke om misligheter.

Revisor har dokumentert at både styreleder og regnskapsfører har tilgang til bankkontoene, men ikke vurdert konsekvenser eller gjennomført konkrete handlinger for å følge opp risikoen ved at også regnskapsfører har tilgang til bankkontoene.

At revisor som et minimum ikke har forespurt ledelsen om muligheter for uredlig regnskapsrapportering og underslag av eiendeler, er etter Finanstilsynets oppfatning i strid med ISA 240 punkt 18 (a) om krav til forespørsler som revisor skal rette til ledelsen.

Bygget som den reviderte bruker i driften er eid av aksjonærene. Likevel har revisor konstatert at det ikke forventes nærstående transaksjoner utover lønn. Finanstilsynet mener derfor at revisor har utvist manglende profesjonell skepsis, se ISA 240 punkt 13.

Som oppfølging av risikoen for ledelsens overstyring av interne kontroller har revisor vist til arbeidspapiret hovedboksanalyse. I arbeidspapiret har revisor konstatert hvem regnskapsføreren er, at hovedboken er innhentet og summert, og at det ikke er avdekket vesentlige manuelle posteringer uten forklaring. Revisor har imidlertid ikke dokumentert bakgrunnen for utvalget, hvilke posteringer som er kontrollert, eller om kontrollen omfatter mer enn å lese teksten i hovedboken. Dokumentasjonen viser heller ikke om revisor har kontrollert posteringer og justeringer foretatt ved slutten av regnskapsperioden, se ISA 240 punkt 33 bokstav a nr. ii.

Finanstilsynet mener derfor at revisor ikke har gjennomført de minimumshandlingene som ISA 240 punkt 33 krever uavhengig av risikovurderingen. Revisjonshandlingene fremstår som tekniske og uten tilstrekkelig substans.

Revisor har videre identifisert svart omsetning som en særskilt mislighetsrisiko. I revisjonsdokumentasjonen er risikoen knyttet til gyldighetspåstanden, men revisor har under tilsynet bekreftet at den relevante påstanden er fullstendighet. Når risikoen gjelder manglende inntekter, måtte revisjonshandlingene rettes mot om alt salg er registrert. Til tross for at den reviderte leverer verkstedtjenester, har revisor ikke gjennomført fullstendighetskontroller av salget med utgangspunkt i den revidertes timeavtalesystem.

Overtredelsene er grove fordi det gjennomgående er mangler i revisjonen av misligheter.

5 Begrunnelse for vedtaket - forhold i revisjonsforetaket

5.1 Mangelfulle sykliske oppdragskontroller

Konklusjon

Revisjonsforetaket har over flere år ikke gjennomført tilfredsstillende sykliske oppdragskontroller. Dette er overtredelse av revisorloven § 7-1 femte ledd. Finanstilsynet mener at overtredelsen er grov.

Begrunnelse

Revisjonsforetaket har gjennomført sykliske oppdragskontroller med egne ressurser for revisjoner som er fullført for 2022 og 2023. Dokumentasjonen av kontrollene for begge årene er avgrenset til hvilke kunder som er kontrollert, når dette er gjort, hvem som har vært kontrollør og noen få stikkord som kommentar til kontrollen. Det er ikke benyttet sjekklister eller arbeidsprogram for oppdragskontrollen og dokumentasjonen viser ikke hvilke konkrete svakheter som er identifisert.

Den sykliske oppdragskontrollen for revisjoner fullført for 2024 er gjennomført av eksterne ressurser. Resultatene fra de fire oppdragene som er kontrollert er gjennomgått i plenum for læringsformål for alle ansatte, men hva som er kontrollert og hvilke konkrete svakheter som er avdekket, er ikke dokumentert.

Finanstilsynets stikkprøvekontroll har vist gjennomgående mangler i revisjonen av inntekter og risikoen for misligheter, se punkt 4. At de sykliske oppdragskontrollene som er gjennomført ikke viser tilsvarende funn, kan underbygge at revisjonsforetakets kontroller ikke fungerer tilfredsstillende.

Revisjonsforetaket har ikke en oversikt over observasjoner, identifiserte avvik og forbedringspunkter fra sine sykliske oppdragskontroller. Videre mangler vurderinger av om funnene representerer svakheter i kvalitetsstyringssystemet, rotårsaksanalyser og hvilke korrigerende tiltak som skal iverksettes innen fastsatte frister, se ISQM 1 punkt 35-39.

Manglene ved overvåkings- og utbedringsprosessen etter kvalitetsstyringssystemet har etter Finanstilsynets mening vært gjennomgående og over flere år. Innrapporteringen fra Revisorforeningen og dette tilsynet viser også at det har vært gjennomgående grove overtredelser av revisorloven ved oppdragsutførelsen som ikke har blitt avdekket av revisjonsforetaket selv. Overtredelsen av revisorloven vurderes derfor som grov.

6 Nærmere om vilkårene for å kunne fatte vedtak

Finanstilsynet kan illegge overtredelsesgebyr til revisjonsforetak når foretaket eller noen som har handlet på foretakets vegne, har overtrådt nærmere angitte bestemmelser i revisorloven, se revisorloven § 14-5 og forvaltningsloven § 46 første ledd. Skyldkravet er alminnelig uaktsomhet og kan oppfylles ved anonyme og kumulative feil.

Etter Finanstilsynets vurdering har revisor tilsidesatt helt grunnleggende revisjonsprinsipper, og oppdragsutførelsen avviker klart fra det som kan forventes av en aktsom revisor. Risikoen for misligheter er ikke fulgt opp med relevante revisjonshandlinger, revisor har gjennomgående utvist mangelfull profesjonell skepsis og som en konsekvens har ikke revisor hentet inn tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for regnskapsposter i alle de fire oppdragene som er kontrollert. I tre av de kontrollerte oppdragene har ikke revisor innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis for inntektene.

Finanstilsynets vurdering er at disse forholdene utgjør flere brudd på revisorloven §§ 7-1 femte ledd, 9-4 tredje og fjerde ledd, noe som er grunnlag for å illegge gebyr.

Finanstilsynet mener videre at revisor har handlet uaktsomt i utførelsen av oppdragene.

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

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

Ett av de momentene som skal inngå i vurderingen er overtredelsens grovhet. Som det fremgår av punkt 4 og 5 har revisjonsforetaket brutt sentrale plikter i revisorloven og revisjonsstandardene i revisjonsvirksomheten og i revisjonsutførelsen. Overtredelsene knyttet til oppdragsutførelsen og de sykliske oppdragskontrollene anses som grove. Forholdene knyttet til revisjonsberetningen inngår også i helhetsvurderingen.

I tillegg til grovhet er varighet et moment. I denne saken har overtredelsene som gjelder den sykliske oppdragskontrollen skjedd over flere år. Det er Finanstilsynets vurdering at revisjonsforetaket ved en egnet kontroll kunne ha forebygget overtredelsene, se forvaltningsloven § 46 andre ledd bokstav c.

Når revisors manglende aktsomhet fører til de overtredelsene som er avdekket i denne saken, er det egnet til å svekke revisors rolle som allmennhetens tillitsperson. At overtredelsene gebyrlegges, vil ha en preventiv effekt ikke bare for foretaket som ilegges gebyr, men også for andre revisorer i utførelsen av revisjonsoppdrag eller ved avgivelse av revisorbekreftelser.

At Finanstilsynet legger foretaket gebyr, vil også kunne dempe en mulig tillitssvikt hos allmennheten.

Overtredelsesgebyret som kan ilegges et revisjonsforetak, kan utgjøre inntil 10 millioner kroner, eller opptil 2 prosent av den samlede årsomsetningen etter siste godkjente årsregnskap, se revisorloven § 14-5 tredje ledd.

De lovfastsatte momentene for vurderingen av om overtredelsesgebyr bør ilegges, gjelder også for fastsettelsen av gebyret. Størrelsen av ilagt gebyr i sammenlignbare saker vil være relevant. Finanstilsynet er av den oppfatning at de svakhetene og manglene som er avdekket, kan ha medført redusert tidsbruk og dermed en økonomisk fordel for revisjonsforetaket sammenlignet med

en oppdragsutførelse i samsvar med lovkravene. Bruk av overtredelsesgebyr innebærer at revisjonsforetaket ikke oppnår økonomiske fordeler av manglende etterlevelse av lovkrav.

Også overtrederes økonomiske evne vil være av betydning i gebyrfastsettelsen. Det fremgår av foretakets årsregnskap for 2025 at det hadde en omsetning på 27,7 millioner kroner og at årsresultatet var 6,6 millioner kroner.

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

Etter en konkret vurdering mener Finanstilsynet at overtredelsesgebyret skal fastsettes til 500 000 kroner.

For Finanstilsynet

Marte Voie Opland
direktør for markedstilsyn

Lene Tofte Dønvold
seksjonsleder

Dokumentet er godkjent elektronisk.