

30.06.2020

Efni: Ákvörðun endurskoðendaráðs vegna ábendingar varðandi A ehf.

Þann 10. september 2019 barst endurskoðendaráði, með tölvupósti, ábending um störf B, löggilts endurskoðanda í þágu A ehf. Í ábendingunni kemur fram að B hafi aðstoðað við gerð ársreiknings félagsins f.h. E ehf. og að vinna hans hafi ekki verið í samræmi við staðal ISRS 4410. Ársreikningur vegna ársins 2018 sé verulega rangur og er þar nánar lýst þeim ágöllum sem sá, sem ábendingu bar fram, taldi vera á ársreikningnum og þeim störfum sem B innti af hendi í þágu A ehf. við gerð hans.

Í ábendingunni kemur m.a. fram að á aðalfundi A ehf. árið 2018 hafi C ehf. verið kosið til þess að endurskoða ársreikning félagsins fyrir árið 2018 en stjórn félagsins hafi kosið að líta framhjá þeirri samþykkt. Á sama fundi hafi C ehf. verið kosið til þess að endurskoða ársreikning vegna ársins 2017 en ekki hafi heldur verið farið að þeirri samþykkt. Í ábendingunni er þess óskað að málið verði tekið fyrir hjá endurskoðendaráði og gripið til ráðstafana gagnvart B og/eða endurskoðunarstofu félags hans í samræmi við heimildir ráðsins.

Með bréfi, dags. 29. október 2019, sendi endurskoðendaráð B bréf þar sem fram kom að ráðinu hefði borist framangreind ábending og var frekari upplýsinga óskað um gerð ársreiknings A ehf. fyrir árið 2018.

Í bréfi til endurskoðendaráðs, dags. 3. nóvember 2019, var óskað eftir afriti af gögnum málsins, þ.á m. afriti af framangreindri ábendingu til ráðsins ásamt þeim gögnum sem henni fylgdu. Voru hin umbeðnu gögn send B þann 7. nóvember 2019.

Þann 12. nóvember 2019 barst endurskoðendaráði bréf, sem B staðfesti að væri svar hans við bréfi ráðsins, dags. 29. október 2019. Þar kom fram að B teldi að skoða bæri hvort með ábendingunni væri brotið gegn siðareglum endurskoðenda, þar sem um rangar sakargiftir væri að ræða af hálfu viðkomandi, að hans mati. Í bréfi endurskoðendaráðs til B, dags. 19. desember 2019, upplýsti ráðið að hverjum sé frjálst að senda inn ábendingu til endurskoðendaráðs á grundvelli 16. gr. laga nr. 79/2008, um endurskoðendur. Af þeirri ástæðu myndi ráðið ekki taka framangreinda tilkynningu hans til frekari skoðunar.

Þann 9. janúar 2020 barst endurskoðendaráði tölvupóstur frá B þar sem hann óskaði eftir svörum varðandi það hvort mál, sem hann varðaði, hefði hlotið formlega umfjöllun hjá endurskoðendaráði og hvort niðurstaða lægi fyrir í málinu. Með bréfi, dags. 5. febrúar 2020, upplýsti endurskoðendaráð B að nýju um það að ráðið myndi ekki að svo stöddu taka til frekari skoðunar tilkynningu hans um ábendingu framangreinds aðila. Jafnramt var tekið fram að bærisk ráðinu

formleg kæra af hans hálfu myndi ráðið taka hana til skoðunar. Í sama bréfi var B upplýstur um það að mál vegna ábendingarinnar væri í formlegu ferli hjá ráðinu en að niðurstaða lægi ekki fyrir.

Með bréfi endurskoðendaráðs, dags. 27. febrúar 2020, framsendi ráðið erindi það sem mál þetta varðar til ársreikningaskrár. Var jafnframt upplýst að ráðið hefði komist að þeirri niðurstöðu að umkvörtunarefni samkvæmt ábendingunni félli utan starfssviðs ráðsins að frátöldum samskiptum B við kjörinn endurskoðanda A ehf. en þann hluta málsins hafi endurskoðendaráð til skoðunar.

Með bréfi endurskoðendaráðs til B, dags. 3. mars 2020, var honum tilkynnt að ráðið hafi tekið mál hans fyrir á fundi sínum þann 17. febrúar 2020. Það hafi verið afstaða ráðsins að flestar ábendingarnar vörðuð ekki endurskoðun og féllu því utan valdssviðs ráðsins. Ráðið teldi gögn þó sýna að hann hefði mögulega ekki framfylgt þeim skyldum sem fjallað er um í 2. mgr. 21. gr. nógildandi laga um endurskoðendur og endurskoðun nr. 94/2019, sbr. 2. mgr. 20. gr. eldri laga nr. 79/2008, um endurskoðendur.

Þá sagði jafnframt í bréfinu:

„Þannig liggja fyrir upplýsingar um að þú hafir ekki haft samband við endurskoðanda sem var réttilega kjörinn endurskoðandi félagsins og hafði verið það í mörg ár áður en þú tókst verkefnið að þér að því er virðist í trássi við ákvörðun aðalfundar félagsins.

Telur endurskoðendaráð að framangreint geti varðað viðurlögum á grundvelli X. kafla laga um endurskoðendur og endurskoðun. Í ljósi þess er þér hér með veittur andmælaréttur á grundvelli 13. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993.“

Með bréfi lögmanns B, D, dags. 16. mars 2020, bárust endurskoðendaráði andmæli vegna þeirra athugasemda sem nánar er lýst í framangreindu bréfi ráðsins.

II

Í andmælum lögmanns er á það bent að atburðarás sú, sem endurskoðendaráð telji að geti varðað viðurlögum, hafi átt sér stað fyrir gildistöku nógildandi laga nr. 94/2019, þannig að tilvísun til refsíákvæða nógildandi laga, að því marki sem hún kunnir að fela í sér strangari refsingar en eldri löggjöf, orki tvímælis.

Andmælum B er í bréfi lögmannsinnar skipt í tvo meginþætti. Þar kemur fram að gengið sé út frá því að endurskoðendaráð eigi í bréfi sínu, dags. 3. mars 2020, við tvö verkefni. Annars vegar aðstoð B við gerð ársreiknings A ehf. fyrir árið 2018 og hins vegar samþykki E ehf. við því að vera kosið endurskoðendafélag A ehf. á aðalfundi félagsins þann 11. september 2019 í stað C ehf. sem kosið hafi verið endurskoðunarfélag A ehf. á síðasta aðalfundi félagsins þar á undan og að B hafi ekki virt ákvæði 2. mgr. 20. gr. laga nr. 79/2008 um upplýsingaöflun í framhaldi þess.

Hvað fyrra verkefnið varðar kemur fram í andmælum lögmanns að verkefnið hafi falist í aðstoð við gerð ársreiknings A ehf. fyrir árið 2018 að beiðni stjórnar félagsins. Stjórnarmaður félagsins hafi farið þess á leit við B, síðla júnímánaðar 2019, að hann hjálpaði honum að stilla upp ársreikningi félagsins þar sem þáverandi endurskoðandi A ehf., C ehf., tæki það verkefni ekki að sér. B hafi unnið það verk en þar með hafi verkefni hans verið lokið. Stjórn félagsins hafi staðfest ársreikninginn fyrir árið 2018 enda þótt hann hafi ekki verið endurskoðaður og lagt hann fram á aðalfundi félagsins þann 11. septemember 2019 þar sem afgreiðslu hans hafi verið frestað til framhaldsaðalfundar félagsins. Verkefni kjörins endurskoðanda, samkvæmt samþykktum félagsins, takmarkist við endurskoðun ársreiknings félagsins. Verkefni B hafi ekki falið í sér endurskoðun ársreiknings og því ekki skarast við verkefni hins kjörna endurskoðanda félagsins, C ehf.

Þá kemur fram í andmælabréfi lögmanns að honum sé ekki kunnugt um neinar þær lagareglur sem hamli rétti fyrirtækja til að fá aðstoð annarra aðila til að vinna önnur verkefni en þau sem falli undir verksvið hinna löggiltu endurskoðenda fyrirtækjanna. Þannig sé fyrirtækjum í sumum tilvikum jafnvel heimilt að fá ráðgjöf annarra varðandi störf og verkefni hins löggilta endurskoðanda. Í því tilviki, sem hér um ræði, hafi stjórnarmaður A ehf., sem fór með fullt umboð fyrirtækisins, óskað eftir þjónustu B. Því fari fjarri að sú beiðni stjórnarmannsins hafi stangast á við lagareglur eða góða viðskiptahætti. Þannig segi góð endurskoðunarvenja, siðareglur, lög eða reglur ekki fyrir um það að endurskoðanda, sem beðinn er um aðstoð við að stilla upp ársreikningi félags, beri að tilkynna það, upplýsa eða fá leyfi hins kjörna endurskoðanda félagsins, fyrirfram eða eftir á. Slíkt myndi þvert á móti fela í sér óhæðisógnun skv. 24. gr. laga nr. 94/2019 ef hinn kjörni endurskoðandi hefði slík yfirráð yfir þeim aðila, sem stillir upp ársreikningi sem hann á síðan að endurskoða.

Hvað síðara verkefnið varðar kemur fram í andmælum að samkvæmt samþykktum A ehf. beri að kjósa endurskoðanda ársreiknings félagsins á árlegum aðalfundi þess. Hafi E ehf. verið kosið endurskoðunarfélag A ehf. á aðalfundi félagsins þann 11. september 2019 en B sé framkvæmdastjóri þess félags.

Þá er á það bent að ákvæði 20. laga nr. 79/2008 fjalli um starfstíma endurskoðenda. Það sé markmið 1. mgr. ákvæðisins að tryggja að endurskoðendum sé ekki vikið frá störfum nema af gildum ástæðum. Í 2. málslíð 1. mgr. 20. gr. segi að endurskoðandi geti þó látið af starfi áður en ráðningartíma hans ljúki en þá beri honum og eftir atvikum stjórn viðskiptaaðila endurskoðandans, að tilkynna starfslokinn og ástæður þeirra til endurskoðendaráðs. Þessu hafi verið breytt í núgildandi lögum. Niðurlagasákvæði 1. mgr. fjalli um bann við því að segja upp samningi um endurskoðun vegna ágreinings um reikningsskilareglur eða endurskoðunaraðferðir. Óumdeilt sé að félög sem kjósi endurskoðendur árlega samkvæmt samþykktum sínum geti skipt um endurskoðendur árlega að vild. Hinir almennu verndarhagsmunir ákvæðisins séu skýrir – hagsmunir endurskoðenda fyrirtækja, hagsmunir viðkomandi fyrirtækis og hagsmunir viðskiptalífsins, sem eigi að geta treyst því að störf endurskoðenda séu unnin í samræmi við góða endurskoðunarvenju og óháð viðskiptavini endurskoðandans.

Í andmælum er jafnframt á það bent að ákvæði 2. mgr. 20. gr. eldri laga fjalli um það hvernig endurskoðendur skuli bera sig að þegar skipt er um endurskoðendur. Fram hafi komið að endurskoðendaráð hafi undir höndum gögn sem bendi til þess að B hafi ekki haft samband við endurskoðanda, sem hafi verið réttilega kjörinn endurskoðandi A ehf. og hafi verið það í mörg ár áður en B hafi tekið verkefnið að sér, eins og það sé orðað í bréfi ráðsins frá 3. mars 2020. Þannig hafi B ekki virt ákvæði 2. mgr. 20. gr. laganna.

Í andmælabréfi segir enn fremur að verndarhagsmunir ákvæðisins beinist sérstaklega að skyldu fyrri endurskoðanda félags til að veita nýjum endurskoðanda aðgang að öllum upplýsingum sem máli skipti um það félag. Það sjáist af 10. tölulið 49. gr. núgildandi laga um endurskoðendur og endurskoðun nr. 94/2019, sem heimili endurskoðendaráði að leggja stjórnvaldssektir á hvern þann, sem brjóti gegn ákvæði 2. mgr. 21. gr. núgildandi laga, sem sé hliðstætt 2. mgr. 20. gr. eldri laga. Núgildandi lög leggi áherslu á þá skyldu fyrri endurskoðanda að veita nýjum endurskoðanda upplýsingar og virkist stjórnvaldsheimild ráðsins samkvæmt því ákvæði ekki þó hinn nýi endurskoðandi hafi ekki samband við fyrri endurskoðanda til að afla umræddra upplýsinga frá honum. Ákvæðið leggi þá skyldu á hinn nýja endurskoðanda að snúa sér til fráfarandi endurskoðanda þegar skipt er um endurskoðanda. Ekki sé þó að finna neina skilgreiningu á því hvenær hinn nýi endurskoðandi eigi að snúa sér til fráfarandi endurskoðanda. Beri þar vafalaust að líta til þess markmiðs ákvæðisins að hinn nýi endurskoðandi fái vitneskju eins fljótt og þörf sé á um þær upplýsingar eðli málsins samkvæmt. Markmiðið sé að hinn nýi endurskoðandi fái allar upplýsingar sem máli skipti um félagið sem hann hefur tekið að sér að endurskoða. Ákvæðið feli ekki í sér vernd neinna hagsmuna fráfarandi endurskoðanda. Í því máli, sem hér um ræði, hafi B aflað upplýsinga um aðkomu og vinnu C ehf. í þágu A ehf. samhliða og áður en hann hafi tekið framangreint fyrra verkefni að sér.

Eftir skipti A ehf. á endurskoðendum hafi B óskað eftir ítarlegri upplýsingum sem máli skipti varðandi A ehf. og hafi verið haft samband við C ehf. af því tilefni. Stjórnarmaður A ehf. hafi t.d. haft samband við C ehf. varðandi endurskoðun ársreiknings félagsins fyrir árið 2017 með tölvupósti hinn 4. nóvember 2019. Við undirbúning andmæla þessara hafir B fyrst beðið stjórnarmanninn um að senda sér hin skriflegu svör C ehf. og hafi þau borist honum þann 13. mars 2020. Um nánari upplýsingar er vísað til svars F, löggilts endurskoðanda C ehf., sem fylgdi andmælunum.

Þá segir í andmælum að B hafi hafið öflun frekari upplýsinga um lykilþætti starfsemi A ehf. eftir kosningu E ehf. sem endurskoðunarfélags fyrirtækisins þann 11. september 2019 og að hann hafi í hyggju að halda þeirri upplýsingaöflun áfram eftir því sem þurfa þyki í samræmi við endurskoðunarverkefni hins nýja endurskoðanda félagsins. Þeirrar vinnu hafi ekki sérstaklega verið getið í fyrri svörum hans til endurskoðendaráðs.

Stjórnarmaður A ehf. hafi sagt B frá höfnun C ehf. á endurskoðun ársreiknings 2017 en ekki kynnt honum hin skriflegu svör C ehf. við þeim fyrirspurnum, - svör sem stjórnarmaðurinn segði að

hefðu komið honum á óvart. B sé viss um að C ehf. muni veita allar þær upplýsingar sem það félag hafi yfir að ráða og máli skipti.

Þá segir í andmælum að ljóst sé að B hafi farið fyllilega eftir og virt ákvæði 2. mgr. 20. gr. laga nr. 79/2008, um endurskoðendur, eftir kjör E ehf. sem endurskoðunarfélag A ehf. Þá sé áðurgreint svar F mjög upplýsandi og muni koma honum að gagni við störf hans fyrir félagið. Upplýsingar endurskoðendaráðs um að B, persónulega eða sem framkvæmdastjóri E ehf., hafi ekki virt það ákvæði séu ekki réttar. Því sé þess óskað að endurskoðendaráð vísi kærumálinu frá eða felli það niður.

Með bréfi endurskoðendaráðs til B, dags. 27. apríl 2020, var honum tilkynnt að endurskoðendaráð teldi að með störfum hans kynni hann að hafa brotið gegn siðareglum endurskoðenda, einkum ákvæðum 210.9, 210.10, 210.11 og 210.12. Var honum gefinn kostur á að koma að andmælum vegna framangreinds og þess sérstaklega óskað að þar kæmi fram með hvaða hætti hann hafi lagt mat á og gætt þeirra atriða sem fram koma í framangreindum ákvæðum siðareglanna.

Með bréfi lögmanns B, D, dags. 5. maí 2020, bárust endurskoðendaráði andmæli hans. Þar er því andmælt að B hafi endurskoðað ársreikning A ehf. eins og gengið sé út frá í framangreindu bréfi endurskoðendaráðs en um það efni sé vitnað til þess sem fram komi í bréfi lögmanns til endurskoðendaráðs, dags. 16. mars 2020.

Fram kemur að stjórnarmaður A ehf. hafi óskað aðstoðar B við uppstillingu ársreiknings félagsins. B hafi hitt hann á fundi ásamt hlutahafa í A ehf. og farið yfir málið með þeim þar sem fram hafi komið að þáverandi endurskoðandi félagsins veitti félaginu ekki þá þjónustu lengur. Eftir hefðbundnar athuganir samkvæmt siðareglum endurskoðenda hafi B samþykkt að aðstoða við uppstillingu á drögum ársreiknings A ehf. vegna ársins 2018. Þar hafi sérstaklega verið tekið fram að verkefnið fæli ekki í sér endurskoðun ársreikningsins. Jafnframt kemur fram að B hafi komist að því að mikill ágreiningur væri milli hlutahafa í A ehf.

Verkefni B hafi hafist á uppsetningu á drögum að ársreikningi þann 9. janúar 2019. Í júní s.á. hafi fengist upplýsingar sem vantað hafi frá hlutdeildarfélagi félagsins og hafi endanlög drög að uppgjöri legið fyrir í júní 2019. Þar með hafi umbeðinni aðstoð B við uppstillingu ársreikningsins lokið. Stjórn A ehf. hafi farið yfir drögin á stjórnarfundum félagsins og samþykkt að leggja þau fram sem ársreikning 2018 á aðalfundi félagsins, enda þótt þau væru óendurskoðuð.

Það hafi fyrst verið eftir framangreindan stjórnarfund að stjórnarmaður A ehf. hafi komið að máli við B og innt hann eftir því hvort stinga mætti upp á E ehf. sem endurskoðunarfélagi A ehf. á næsta aðalfundi félagsins. Hafi B, að athuguðu máli, ekki gert athugasemdir við það.

Á aðalfundi félagsins þann 11. september 2019 hafi hinn óendurskoðaði ársreikningur verið lagður fram til staðfestingar en afgreiðslu samþykktar hans verið frestað til framhaldsaðalfundar. Á aðalfundinum þann 11. september hafi E ehf. einnig verið kjörið endurskoðunarfélag A ehf. Eftir staðfestingu ársreikningsins á framhaldsaðalfundinum þann 11. nóvember 2019 og jafnframt eftir

að endurskoðunarfélagið E ehf. hafi verið kjörið endurskoðandi A ehf. hafi B áritað ársreikning A ehf. sem óendurskoðaðan reikning félagsins árið 2018. Umrædd málsatvik liggi fyrir í gögnum málsins.

Áréttað er í andmælabréfi að B hafi unnið annað verkefni fyrir A ehf. en vitnað sé til í bréfi endurskoðendaráðs, dags. 27. apríl 2020. Eðli þess verkefnis hafi ekki verið slíkt að afla þyrfti upplýsinga frá hinum kjörna endurskoðanda að mati B þar sem verkefnið hafi ekki falið í sér framkvæmd sem þarfnaðist löggilts endurskoðanda. Hefði B ekki tekið verkefnið að sér hefði félagið leitað til annars fagmanns.

Þá segir í andmælum að samkvæmt ákvæðum 24. gr. laga nr. 94/2019 myndi það fela í sér óhæðisógnun ef kjörinn endurskoðandi félags hefði yfirráð yfir þeim aðila sem stillir upp ársreikningi sem hann á síðan að endurskoða. Þannig hafi B kannað hvort einhverjar ástæður eða ógnanir væru fyrir hendi sem leiða ættu til þess að hann tæki þetta verkefni ekki að sér. Hafi niðurstaðan verið sú að svo væri ekki. Þá hafi B ekki talið það ganga gegn siðareglum endurskoðanda að samþykkja þá ósk stjórnarmanns A ehf. að endurskoðunarfyrirtæki það sem hann starfar hjá yrði í kjöri sem endurskoðunarfyrirtæki A ehf. á aðalfundi félagsins.

III

Atvik þau, sem mál þetta varðar, áttu sér stað fyrir gildistöku laga nr. 94/2019, um endurskoðendur og endurskoðun. Á þeim tíma voru í gildi lög nr. 79/2008, um endurskoðendur. Í 55. gr. laga nr. 94/2019 er mælt fyrir um að löggin taki gildi þann 1. janúar 2020 og að frá sama tíma falli úr gildi lög nr. 79/2008. Í gildistökuákvæðinu er ekki fjallað sérstaklega um lagaskil og ekkert er sagt þar berum orðum um hvernig fara eigi eftir gildistöku laganna með tilvik, þar sem brotið kynni að hafa verið fyrir það tímamark gegn ákvæðum laga nr. 79/2008. Í 1. mgr. 20. gr. laga nr. 79/2008 sagði að ef ekki væri annað áskilið í lögum eða í samþykktum eða samið hefði verið um annað héldist starf endurskoðanda samkvæmt lögnum þangað til annar endurskoðandi tæki við. Þá var kveðið á um heimild endurskoðanda til að láta af starfi áður en ráðningartíma hans lyki og að ekki væri hægt að segja upp samningi um endurskoðun vegna ágreinings um reikningsskilareglur eða endurskoðunaraðferðir. Í 2. mgr. greinarinnar sagði að þegar skipt væri um endurskoðanda skyldi endurskoðandinn sem tæki við snúa sér til fráfarandi endurskoðanda sem bæri skylda til að upplýsa um ástæður fyrir starfslokum sínum. Jafnframt skyldi fyrri endurskoðandinn veita hinum nýja endurskoðanda aðgang að öllum upplýsingum sem máli skiptu um fyrirtækið sem endurskoðað er. Í 21. gr. núgildandi laga er fjallað um sama efni. Ákvæði 1. mgr. 21. gr. er áþekkt ákvæði 1. mgr. 20. gr. eldri laga að því undanskildu að ekki er kveðið á um heimild endurskoðanda til að láta af starfi áður en ráðningartíma hans lýkur. Ákvæði 2. mgr. 21. gr. núgildandi laga er sambærilegt ákvæði 2. mgr. 20. gr. eldri laga. Er því ljóst að þær skyldur endurskoðanda sem fjallað er um í máli þessu eru sambærilegar samkvæmt eldri og yngri lögum. Við úrlausn um hvort ákvæða laga hafi verið gætt í tíð eldri laga verður eðli máls samkvæmt eingöngu tekið mið af ákvæðum þeirra.

Í máli þessu liggur fyrir að stjórnarmaður A ehf. hafi óskað eftir aðstoð B við að stilla upp ársreikningi fyrir félagið vegna ársins 2018 og upplýst hann um að þáverandi endurskoðandi félagsins, C ehf., myndi ekki gera það. Jafnframt liggur fyrir að B hafi tekið það verk að sér og lokið drögum að ársreikningi í júní 2019. Stjórn A ehf. hafi ákveðið að leggja drög ársreikningsins fram á aðalfundi félagsins þann 11. september 2019 sem óendurskoðaðan ársreikning. Á þeim fundi hafi E ehf. verið kjörið endurskoðunarfélag A ehf. en afgreiðslu samþykktar ársreiknings 2018 verið frestað til framhaldsaðalfundar félagsins sem haldinn var 11. nóvember 2019. Á þeim fundi hafi ársreikningur A ehf. fyrir árið 2018 verið staðfestur. Ekki liggur annað fyrir í málinu en að B hafi áritað ársreikning A ehf. sem óendurskoðaðan ársreikning félagsins vegna ársins 2018 eftir að endurskoðunarfyrtæki það sem hann starfaði hjá, E ehf., var kjörið endurskoðunarfyrtæki A ehf. og jafnframt eftir að ársreikningurinn hafði verið staðfestur af stjórn félagsins.

Af hálfu endurskoðendaráðs skal annars vegar tekin afstaða til þess hvort aðkoma B að gerð ársreiknings A ehf. vegna ársins 2018, sem fólst í uppstillingu og síðar áritun hans, hafi brotið gegn lögum nr. 79/2008, sbr. nú lög nr. 94/2019 eða siðareglum endurskoðenda. Hins vegar skal tekin afstaða til þess hvort B hafi brotið gegn ákvæði 2. mgr. 20. gr. laga nr. 79/2008, sbr. nú 2. mgr. 21. gr. laga nr. 94/2019 eða siðareglum endurskoðenda með því að láta undir höfuð leggjast að snúa sér til fráfarandi endurskoðanda A ehf. eftir kjör E ehf. sem endurskoðunarfyrtæki félagsins á aðalfundi þess þann 11. september 2019, eins og skylt er samkvæmt framangreindum ákvæðum.

Það er mat endurskoðendaráðs að uppstilling og aðstoð B við gerð ársreiknings A ehf. fyrir árið 2018 hafi ekki falið í sér endurskoðun og því ekki nauðsynlega skarast við verkefni kjörins endurskoðanda félagsins, C ehf. Af þeirri ástæðu verður ekki talið að með framkvæmd þess verkefnis hafi B brotið gegn ákvæðum laga nr. 79/2008, sbr. nú lög nr. 94/2019. Hvað þetta atriði varðar hefur jafnframt komið til skoðunar hvort B hafi gerst brotlegur við ákvæði siðareglna endurskoðenda, sbr. einkum ákvæði 210.9, 210.10, 210.11 og 210.12. Í ljósi framangreindrar afstöðu ráðsins til eðlis þess verks sem B innti af hendi í þágu A ehf. með uppstillingu óendurskoðaðs ársreiknings verður ekki heldur talið að háttsemi hans hafi brotið gegn tilvitnuðum ákvæðum siðareglna endurskoðenda. Einnig kemur til skoðunar hvort B hafi brotið gegn ákvæðum laga nr. 79/2008, sbr. nú lög nr. 94/2019, sem og ákvæðum siðareglna endurskoðenda með þeirri háttsemi sinni að árita ársreikning A ehf. fyrir árið 2018 enda þótt annar endurskoðandi hafi verið kjörinn til þess verks. Af hálfu endurskoðendaráðs þykir sú háttsemi B sem fólst í áritun ársreiknings A ehf. fyrir árið 2018 fara í bága við þær grundvallarreglur sem gilda um störf endurskoðenda skv. 8. gr. laga nr. 79/2008, sbr. 14. gr. laga nr. 94/2019. Af hálfu endurskoðendaráðs verður talið að sú háttsemi hafi jafnframt brotið gegn ákvæði 210.12 í siðareglum endurskoðenda.

Hvað síðara atriðið varðar er það afstaða endurskoðendaráðs að samkvæmt 2. mgr. 20. gr. laga nr. 79/2008, sbr. nú 2. mgr. 21. gr. laga nr. 94/2019, hafi B sem nýjum endurskoðanda A ehf. borið að snúa sér til fráfarandi endurskoðanda sem jafnframt bar skylda til að upplýsa hann um ástæður

fyrir starfslokum sínum. Enn fremur hafi fráfarandi endurskoðanda borið að veita hinum nýja endurskoðanda aðgang að öllum upplýsingum sem máli skiptu um eininguna sem endurskoðuð var. Það er mat endurskoðendaráðs að slík samskipti endurskoðenda á milli samkvæmt tilgreindu ákvæði skuli fara fram innan hæfilegra tímamarka sem markast af þeim degi sem kjör nýs endurskoðanda fer fram. Við mat á því hvort viðeigandi ráðstafanir til upplýsingaöflunar hafi verið gerðar í kjölfar þess að E ehf. tóku við sem endurskoðandi A ehf. þann 11. september 2019 kemur framangreint ákvæði til skoðunar sem og ákvæði siðareglna endurskoðenda.

Af ákvæðum 2. mgr. 20. gr. laga nr. 79/2008 leiddi að skylda B til að snúa sér til fráfarandi endurskoðanda A ehf. eftir aðalfund félagsins þann 11. september 2019 var skýr og fortakslaus. Af gögnum málsins verður ekki séð að hann hafi fullnægt þeirri skyldu sinni með viðeigandi hætti þar eð ekki verður ráðið af gögnum máls að hann hafi sjálfur haft samband við fráfarandi endurskoðanda með beinum hætti eftir umræddan aðalfund. Í þessu sambandi má enn fremur benda á að umræddur ársreikningur fyrir árið 2018 var áritaður af B sem óendurskoðaður ársreikningur eftir að hann var samþykktur á framhaldsaðalfundi A ehf. þann 11. nóvember 2019. Samkvæmt því er það afstaða endurskoðendaráðs að ekki sé unnt að fallast á þær staðhæfingar sem fram koma í andmælum B að upplýsingaöflun hafi verið fullnægjandi og í samræmi við 2. mgr. 20. gr. laga nr. 79/2008. Verður ekki talið að B hafi viðhaft nægjanlegar ráðstafanir með því að taka afstöðu til þeirra þátta sem í andmælum greinir og varða efni siðareglna endurskoðenda án þess þó að hafa samband við fráfarandi endurskoðanda. Eftir atvikum og með hliðsjón af fullyrðingum B leggur endurskoðendaráð til grundvallar að með framangreindum ráðstöfunum hafi hann þó fullnægt skyldum sínum samkvæmt siðareglum endurskoðenda. Það er því mat endurskoðendaráðs að með háttsemi sinni hafi B brotið gegn ákvæðum 2. mgr. 20. gr. laga nr. 79/2008, sbr. nú 2. mgr. 21. gr. laga nr. 94/2019 en að öðru leyti fullnægt skyldum sínum samkvæmt siðareglum endurskoðenda.

Með hliðsjón af atvikum máls þessa er það afstaða endurskoðendaráðs að ekki sé ástæða til að veita B áminningu eða fella niður réttindi hans. Hins vegar telur endurskoðendaráð rétt að benda á að ráðið telur hann hafa brotið gegn lögum þegar hann hafði ekki samband við fráfarandi endurskoðanda A ehf., C ehf., í tengslum við kjör E ehf., sem nýs endurskoðanda félagsins, í samræmi við 2. mgr. 20. gr. laga nr. 79/2008, sbr. 2. mgr. 21. gr. laga nr. 94/2019. Í því sambandi má jafnframt nefna að sú vitneskja lá fyrir í málinu að fráfarandi endurskoðandi A ehf. hygðist ekki taka að sér frekari störf í þágu félagsins þar sem hann hafi skort aðgang að gögnum og upplýsingum frá félaginu. Við slíkar kringumstæður verður að telja að skylda nýs endurskoðanda til að hafa samband við fráfarandi endurskoðanda sé til muna ríkari en ella. Það er afstaða endurskoðendaráðs að sú háttsemi B að hafa ekki samband við fráfarandi endurskoðanda með beinum hætti hafi brotið gegn ákvæðum 210.9, 210.10, 210.11 og 210.12 í siðareglum endurskoðenda.

Um viðurlög við brotum gegn eldri lögum nr. 79/2008 var fjallað í 17. gr. þeirra laga, sbr. nú 48. gr. laga nr. 94/2019. Ákvæði 2. mgr. 17. gr. laga nr. 79/2008 var svohljóðandi:

„Nú telur endurskoðendaráð sýnt að endurskoðandi hafi í störfum sínum brotið gegn lögum þessum svo að ekki verði við unað og skal endurskoðendaráð í rökstuddu áliti veita viðkomandi aðila áminningu eða leggja til við ráðherra að réttindi endurskoðandans verði felld niður.“

Af hálfu endurskoðendaráðs þykir háttsemi B, sem fólst í því að árita ársreikning A ehf. fyrir árið 2018 án þess að hafa verið kjörinn endurskoðandi félagsins fyrir það reikningsár, brjóta gegn ákvæðum 8. gr. laga nr. 79/2008, sbr. 14. gr. laga nr. 94/2019. Þá þykir sú háttsemi B að hafa ekki samband við fráfarandi endurskoðanda eftir kjör E ehf. sem endurskoðandi A ehf., brjóta gegn ákvæðum 2. mgr. 20. gr. laga nr. 79/2008, sbr. 2. mgr. 21. gr. laga nr. 94/2019. Það er afstaða endurskoðendaráðs að brot gegn framangreindum ákvæðum laga þyki ekki vera með þeim hætti að áminning skuli veitt eða réttindi B felld niður. Í því sambandi er lagt mat á það hvort skilyrðum ákvæðis um að brot sé með þeim hætti að ekki verði við unað, í skilningi 2. mgr. 17. gr. laga nr. 79/2008, teljist uppfyllt. Endurskoðendaráð telur þó ástæðu til að hafa uppi aðfinnslur vegna framangreinds háttarlags.

Þegar atvik máls þessa áttu sér stað voru í gildi lög nr. 79/2008, um endurskoðendur. Í 2. mgr. 17. gr. laganna var að finna skýra heimild endurskoðendaráðs til að beita viðurlögum, m.a. í formi áminningar, í þeim tilvikum sem brotið var gegn ákvæðum laganna, þ.m.t. 2. mgr. 8. gr. þar sem kveðið var á um skyldu endurskoðanda til að hlíta siðareglum Félags löggiltra endurskoðenda. Í núgildandi lögum nr. 94/2019, um endurskoðendur og endurskoðun, er að finna hliðstætt viðurlagaákvæði í 48. gr. laganna. Samkvæmt þeim lögum var þó sú grundvallarbreyting gerð að endurskoðendum er ekki lengur skylt að eiga aðild að Félagi löggiltra endurskoðenda. Í 1. mgr. 14. gr. laganna er kveðið á um skyldu endurskoðenda til að hlíta siðareglum án þess þó að tilgreint sé við hvaða siðareglur sé þar átt. Í ljósi framangreinds telur endurskoðendaráð að lagastoð skorti varðandi heimildir ráðsins til að beita viðurlögum skv. X. kafla laga nr. 94/2019 vegna atvika, sem rekja má til brota á siðareglum. Er það því niðurstaða ráðsins að beita ekki slíkum viðurlögum í tengslum við úrlausnir mála sem ráðinu berast og varða brot á siðareglum, að óbreyttum lögum.

Með vísan til þess sem að framan greinir er það niðurstaða endurskoðendaráðs að ekki komi til beitingar viðurlaga í máli þessu á grundvelli 2. mgr. 17. gr. laga nr. 79/2008, sbr. nú 48. gr. laga nr. 94/2019, vegna brota á ákvæðum siðareglna. Á það við annars vegar vegna þess háttarlags B sem snýr að áritun ársreiknings A ehf. fyrir árið 2018, sbr. ákvæði 210.12 og hins vegar vegna þess háttarlags hans að láta hjá líða að hafa samband við fráfarandi endurskoðanda eftir kjör E ehf. sem endurskoðandi A ehf. sbr. ákvæði 210.9, 210.10, 210.11 og 210.12 í siðareglum endurskoðenda. Er þeim tilmælum beint til B að hann gæti betur að framangreindum atriðum, sem endurskoðendaráð hefur haft uppi aðfinnslur vegna, við störf sín í framtíðinni.

