



Tillsynsärende - godkände revisorn A-son

Beslut: Revisorsinspektionen ger godkände revisorn A-son en erinran.

1 Inledning

A-son har varit föremål för Revisorsinspektionens kvalitetskontroll. Kvalitetskontrollanten har bedömt att A-sons revisionsarbete inte når upp till den kvalitetsnivå som förutsätts enligt god revisorssed och god revisionsned. Revisorsinspektionen har därför öppnat detta ärende.

Utredningen i ärendet har omfattat de två revisionsuppdrag som ingick i kvalitetskontrollen. I det följande benämns de bolag som dessa uppdrag avsåg jordbruksbolaget och byggbolaget. Bolagens årsredovisningar är upprättade med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) *Årsredovisning i mindre företag* (K2).

För båda bolagen avgav A-son revisionsberättelser utan modifiering, upplysning eller anmärkning.

2 Revisionsföretagets kvalitetskontrollsystem

International Standard on Quality Control (ISQC) 1 *Kvalitetskontroll för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkande uppdrag och nära liggande tjänster* innehåller ett krav på att revisionsföretag ska inrätta en särskild övervakningsprocess. Syftet med en sådan process är att ge rimlig säkerhet för att de riktlinjer och rutiner som rör företagets kvalitetskontrollsystem är relevanta, ändamålsenliga och fungerande. I processen ska ingå en regelbundet återkommande inspektion av minst ett avslutat uppdrag för varje ansvarig revisor i revisionsföretaget. Bestämmelser om ett revisionsföretags interna organisation, däribland krav på system och övervakning, finns även i Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet (verksamhetsföreskrifterna).

Av dokumentationen från Revisorsinspektionens kvalitetskontroll framgår att A-son bedriver sin revisionsverksamhet som enskild näringsidkare. Vidare framgår det att han har bedömts inte följa det nyss nämnda kravet i ISQC 1. Han har till kvalitetskontrollanten uppgett att han efter kvalitetskontrollen slutit ett avtal med en auktoriserad revisor som vart tredje år, med start från år 2019, kommer att kvalitetsgranska minst ett uppdrag.

A-son har uppgett följande.

Hans bedömning, med utgångspunkt från p. A 66 – A 68 i ISQC1, har varit att den granskning som utförs av Revisorsinspektionen är tillräckligt för att uppfylla kravet på regelbunden återkommande inspektion av minst ett avslutat uppdrag. I p. A 66 ges ett exempel på hur företagets policy för återkommande inspektioner kan se ut. I exemplet är det en tidscykel på tre år och tidscykeln beror på flera olika faktorer. Han är ensam kvalitetsansvarig på byrån, som har uppdrag i små bolag med förhållandevis låg komplexitet och risk. Han har sett tidscykeln på tre år som ett exempel och inte som ett uttryckligt krav. Enligt p. A 67 kan inte en utomstående inspektion ersätta det egna övervakningsprogrammet. Hans tolkning har därför varit att det är det interna kontrollprogrammet som väger tyngst och inte den externa granskningen. Av p. A 68 framgår att kontrollen i små företag av nödvändighet kan behöva genomföras av den ansvariga för utformning och genomförande av kvalitetskontrollen. En firma med ett begränsat antal personer kan – men måste inte – välja att utse en kvalificerad extern granskare.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

I 21 § första stycket 8 i Revisorsinspektionens verksamhetsföreskrifter finns ett krav på att ett revisionsföretag, med beaktande av den egna verksamhetens omfattning och komplexitet, ska inrätta ett system för intern kvalitetskontroll som bl.a. säkerställer hög kvalitet i lagstadgad kvalificerad revision. Enligt 21 § första stycket 12 ska ett revisionsföretag övervaka och utvärdera lämpligheten och effektiviteten i sina riktlinjer, system och övriga rutiner samt vidta lämpliga åtgärder för att avhjälpa eventuella brister. I 21 § femte stycket ställs krav på en årlig utvärdering av det interna kvalitetskontrollsystemet.¹

Mera detaljerade riktlinjer för den byråinterna kvalitetskontrollen finns i ISQC 1. Av p. 11 följer att kvalitetskontrollsystemet ska ge rimlig säkerhet för att revisionsföretaget och dess personal följer standarder för yrkesutövningen och tillämpliga krav i lagar och andra författningar. Systemet ska också ge rimlig säkerhet för att rapporter som revisionsföretaget eller ansvariga revisorer lämnar är korrekta. I p. 48 utvecklas att revisionsföretaget ska inrätta en övervakningsprocess, avsedd att ge rimlig säkerhet för att de riktlinjer och rutiner som rör kvalitetskontrollsystemet är relevanta och ändamålsenliga och att de fungerar. Denna process ska bl.a. innefatta fortgående överväganden och utvärderingar av revisionsföretagets kvalitetskontrollsystem, däribland en regelbundet återkommande inspektion av minst ett avslutat uppdrag för varje ansvarig revisor.

I tillämpningsanvisningarna till ISQC1, p. A 68, anges att ett revisionsföretag med ett begränsat antal anställda kan välja att anlita en extern person med passande kvalifikationer eller ett annat revisionsföretag för att genomföra uppdragsinspektioner eller andra övervakningsåtgärder. Alternativt kan revisionsföretaget komma överens med andra lämpliga organisationer om att dela resurser.

I ärendet har framkommit att A-son inte har inrättat någon sådan övervakningsprocess som Revisorsinspektionens verksamhetsföreskrifter och ISQC 1 p. 48 förutsätter. Det finns ingenting som tyder på att han inte skulle ha kunnat inrätta exempelvis en sådan övervakningsprocess som ISQC 1 p. A 68 beskriver. Hans skyldighet att inrätta en

¹ Kraven infördes den 17 juni 2016 genom dåvarande Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2016:1) om ändring i Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet.

övervakningsprocess av detta slag påverkas inte av det förhållande att Revisorsinspektionen, i egenskap av tillsynsmyndighet, genomför periodiskt återkommande kvalitetskontroller. Inte heller de omständigheter som han i övrigt har anfört i ärendet eller uppgett vid kvalitetskontrollen är ägnade att inverka på denna skyldighet.

A-son har genom sin underlåtenhet i nu angivet avseende åsidosatt god revisorssed.

3 Uttalande från företagsledningen

A-son har hämtat in skriftliga uttalanden från företagsledningen för båda bolagen, men det saknas uppgift om att företagsledningen har tagit ansvar för upprättandet av de finansiella rapporterna.

För byggbolaget är dessutom uttalandet från företagsledningen daterat den 15 november 2017 medan revisionsberättelsen är daterad den 28 februari 2018.

A-son har uppgett följande.

Den mall för uttalande från företagsledningen som han har använt fick han av kvalitetskontrollanten vid kvalitetskontrollen år 2012. Han utgick från att den var tillräcklig och uppmärksammade inte att ytterligare uttalanden från företagsledningen krävdes. Han har nu tagit fram en ny version av uttalandet som uppfyller kraven.

Byggbolaget upprättade ett första utkast till årsredovisning i november 2017. I samband med det togs även det skriftliga uttalande från företagsledningen fram. Det uttalandet var daterat samma dag som det första utkastet till årsredovisning. Därefter hade han synpunkter på årsredovisningen så denna fick en senare datering. Eftersom han redan hade ett underskrivet uttalande, missade han att begära ett nytt sådant med korrekt datum.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

I International Standard on Auditing (ISA 580) *Skriftliga uttalanden* p. 10 anges att revisorn ska begära att företagsledningen lämnar ett skriftligt uttalande om att den har uppfyllt sitt ansvar för upprättandet av årsredovisningen enligt det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering. Detta innefattar, där så är relevant, att årsredovisningen ger en rättvisande bild enligt villkoren i revisionsuppdraget. Vidare ska revisorn enligt samma

ISA p. 11 begära att företagsledningen lämnar ett skriftligt uttalande om att den har försett revisorn med all relevant information och åtkomst enligt villkoren för revisionsuppdraget samt att alla transaktioner har bokförts och avspeglas i årsredovisningen. Enligt p. 14 ska datumet för de skriftliga uttalandena vara så nära datumet för revisionsberättelsen för årsredovisningen som det är praktiskt möjligt. Skälet för detta är att revisorn inte har de revisionsbevis som ISA 580 kräver för tiden mellan dateringen för det skriftliga uttalandet och dateringen av revisionsberättelsen.

I båda uttalandena saknas en väsentlig uppgift, nämligen uppgift om att företagsledningen tagit ansvar för upprättandet av de finansiella rapporterna. Den omständighet att A-son hade fått en mall från en kvalitetskontrollant befriade honom inte från ansvaret för att själv se till att uttalandet uppfyllde de krav på innehåll som följer av ISA 580. Uttalandet i byggbolaget var behäftat med ytterligare en brist; det var daterat drygt tre månader före den tidpunkt då han avgav revisionsberättelsen och därmed alltför tidigt i förhållande till revisionsberättelsens datering. A-son har härigenom åsidosatt god revisionssed.²

4 Sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

A-son har inte inrättat en övervakningsprocess i enlighet med kraven i Revisorsinspektionens verksamhetsföreskrifter och ISQC 1. I de skriftliga uttalanden som A-son har begärt in i de båda revisionsuppdrag som Revisorsinspektionen har granskat saknas en väsentlig uppgift, nämligen uppgift om att företagsledningen har tagit ansvar för upprättandet av de finansiella rapporterna. Det skriftliga uttalandet från företagsledningen i byggbolaget var dessutom daterat drygt tre månader före avgivandet av revisionsberättelsen och därmed alltför tidigt i förhållande till revisionsberättelsen.

A-son har härigenom åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), meddelas en disciplinär åtgärd. Denna kan i detta fall stanna vid en erinran.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen

² Jfr Revisorsnämndens beslut dnr 2016-1171.

Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Helena Dale, advokaten Helena Dandenell, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, redovisningsexperten Claes Norberg och rådgivaren Charlotte Sandart. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Claudia David Toronjo och revisionsdirektören Kerstin Ceder, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Kerstin Ceder

Hur man överklagar, se bilaga.