



Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

Beslut: Revisorsinspektionen ger auktoriserade revisorn A-son en varning.

1 Inledning

FAR har underrättat Revisorsinspektionen om att auktoriserade revisorn A-son har underkänts i en intern kvalitetskontroll vid det revisionsföretag där han är verksam. Revisorsinspektionen har därför öppnat detta ärende.

Revisorsinspektionen har utrett A-sons revision i två aktiebolag. Detta beslut behandlar revisionen avseende ett av dessa bolag för räkenskapsåret 2018-07-01--2019-06-30.

Bolagets nettoomsättning uppgick för det aktuella räkenskapsåret till 24,6 mnkr, medan balansomslutningen uppgick till 37,2 mnkr. Revisionsberättelsen för bolaget var utan modifieringar, upplysningar eller anmärkningar.

2 Revisorers dokumentationsskyldighet

En auktoriserad eller godkänd revisor ska enligt god revisionssed dokumentera *dels* sådana förhållanden som har betydelse för att ge bevis till stöd för uttalandena i revisionsberättelsen, *dels* sådana förhållanden som utgör bevis för att revisionen har planerats och

utförts enligt god revisionssed. Bestämmelser om dokumentation finns i 24 § revisorslagen (2001:883) och 7–12 §§ Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. Dessa kompletteras av International Standard on Auditing (ISA) 230 *Dokumentation av revisionen*. Dokumentationen ska vara tydlig och sammanställd på ett överskådligt sätt. Av dokumentationen ska framgå bl.a. hur granskningen har planerats, vilken granskning som har genomförts, när granskningen har utförts, vilka iakttagelser som har gjorts och vilka slutsatser som har dragits. Underlåtenhet att fullgöra dokumentationsskyldigheten på ett riktigt sätt bedöms som allvarlig, eftersom den försvårar en analys och en tillfredsställande bedömning av arbetet i efterhand.

Den omständigheten att en revisor inte dokumenterar sina granskningsåtgärder på ovan angivet sätt behöver i och för sig inte innebära att granskningsåtgärderna har varit otillräckliga. I ett sådant fall får dock Revisorsinspektionens bevisbörda anses övergå på revisorn. Det innebär att revisorn måste kunna redogöra för sin granskning på ett sådant sätt att det vid en helhetsbedömning framstår som sannolikt att de påstådda åtgärderna har utförts och att de har haft sådan inriktning och omfattning att de har kunnat tjäna som underlag för välgrundade slutsatser. Vid denna bedömning beaktar Revisorsinspektionen bl.a. hur detaljerade uppgifter revisorn har lämnat om sina granskningsinsatser. Om revisorn därvid inte förmår göra den påstådda granskningen sannolik, utgår Revisorsinspektionen från att någon tillfredsställande granskning inte har skett.

3 Utredningen i ärendet

Både bolagets årsredovisning och A-sons revisionsberättelse är daterade den 28 december 2019.

Revisionsdokumentationen består av en årsaktspärm och en digital akt. Årsaktspärmen innehåller bolagets bokslutsbilagor med tillhörande underlag. Enligt dokumentationen upprättades bokslutsbilagorna den 7 november 2019. På flertalet av dessa finns kortfattade odaterade anteckningar från utförda granskningsåtgärder eller en anteckning ”Posten bedöms korrekt”.

Vid Revisorsinspektionens genomgång av revisionsdokumentationen i den digitala akten har följande iakttagelser gjorts.

- De arbetspapper som avser beräkning av väsentlighetstal, övergripande revisionsstrategi och bedömning av identifierade risker är daterade den 10 januari 2020.
- Granskningsåtgärderna i arbetsprogrammen är daterade vid olika tidpunkter mellan den 10 och 14 januari 2020.
- Ett utdrag från ett kreditupplysningsföretag för kontroll av storlek på aktiekapital och förekomst av ställda säkerheter i bolaget togs ut den 10 januari 2020.
- Ett kontoutdrag från huvudboken avseende granskningen av intäkter togs ut den 13 januari 2020.
- Flera kontoutdrag från huvudboken avseende granskningen av övriga kostnader togs ut den 13 januari 2020.
- Den balans- och resultatrapport som användes vid granskningen togs ut den 10 januari 2020.
- Slutkontrollistan är daterad 19 januari 2020.

4 Revisorns uppgifter

A-son har uppgett följande.

Vid det kontor där han är verksam hade man dittills inte i någon större omfattning använt digitala verktyg vid revisionen, utan främst dokumenterat revisionsarbetet i pärmar (årsakter). Han fick bokslutsdokumentationen från bolaget i november 2019 och påbörjade då revisionen. Han genomförde själv substansgranskning och dokumenterade detta arbete i årsakten. Obligatoriska dokument för revisionsplanering, löpande revision, förvaltningsrevision, bokslutsrevision och uppföljning upprättades i revisionsbyråns revisionsprogram den 18 november 2019 men skrevs inte ut i pappersform. Den 28 december 2019 gick han igenom revisionen med sin assistent. Inom revisionsbyrån fanns ett internt beslut om att alla revisioner efter ett visst datum skulle dokumenteras digitalt och den nu aktuella revisionen låg i skarven för denna övergång. Han gav därför assistenten i uppgift att uppdatera det utförda revisionsarbetet till en digital akt. Arbetet med att skanna in årsakten utfördes under januari 2020. Detta förklarar varför det i den digitala akten förekommer dateringar som ligger i tiden efter avgivandet av revisionsberättelsen. Det revisionsarbete som han själv utförde slutfördes dock under november och december 2019.

5 Bedömning och val av disciplinär åtgärd

Dateringen av en revisionsberättelse bör enligt god revisionssed ligga i omedelbar eller nära anslutning till granskningsarbetets avslutande. I revisionsberättelsen får inte anges ett datum som infaller innan revisorn har avslutat granskningsarbetet.¹ Enligt ISA 700 *Bilda sig en uppfattning och uttala sig om finansiella rapporter* p. 49 ska en revisionsberättelse dateras tidigast det datum när revisorn har inhämtat tillräckliga och ändamålsenliga bevis som grund för revisorsuttalandet om årsredovisningen.

I detta fall daterades revisionsberättelsen den 28 december 2019 och A-sons granskningsåtgärder borde därför ha vidtagits senast detta datum.

I A-sons revisionsdokumentation finns emellertid ingenting som visar att hans granskningsåtgärder hade vidtagits per den 28 december 2019. Bolagets bokslutsbilagor är visserligen upprättade i november 2019 men de kortfattade revisionsanteckningar som har gjorts på dessa handlingar är odaterade. Viktiga arbetspapper, däribland sådana som avser beräkning av väsentlighetstal, övergripande revisionsstrategi och bedömning av identifierade risker, finns endast i den digitala akten och är där daterade som om åtgärderna hade utförts i januari 2020. Vissa handlingar som är inskannade i den digitala akten är, enligt sina dateringar, framtagna och utskrivna först efter den 28 december 2019. Detta gäller dels de kontoutdrag från huvudboken som legat till grund för analysen av intäkter och övriga kostnader, dels det utdrag från ett kreditupplysningsföretag som använts för avstämning av eget kapital och ställda säkerheter. Dateringen på dessa utskriftar – som måste ha genererats vid de tidpunkter när utskriften gjordes – kan svårligen förklaras med att dokumenten skannades in i den digitala revisionsakten vid ett senare datum.

Av revisionsdokumentationen framgår således inte att revisionen var slutförd den 28 december 2019; tvärtom indikerar omständigheterna att nödvändiga granskningsåtgärder vidtogs först senare.

A-son har i yttrande till Revisorsinspektionen uppgett att den granskning som han utförde under november och december 2019 dokumenterades i årsakten och i revisionsföretagets revisionsprogram, men att hans granskningsåtgärder, vid upprättandet av den digitala

¹ Jfr 9 kap. 29 § andra stycket aktiebolagslagen (2005:551).

revisionsakten, kom att dateras på ett sätt som ger intryck av att de utfördes först i januari 2020. Enligt Revisorsinspektionens uppfattning har han emellertid inte genom sina uppgifter till myndigheten gjort sannolikt att revisionsarbetet var avslutat den 28 december 2019.

Revisorsinspektionen drar av detta slutsatsen att revisionen inte var avslutad den 28 december 2019 (jfr den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln).

Genom att åsätta sin revisionsberättelse ett datum då revisionen ännu inte var avslutad har A-son åsidosatt god revisions sed. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det som ligger honom till last är allvarligt. Han ska därför, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), ges en varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, redovisningsexperten Sofia Bildstein-Hagberg, auktoriserade revisorn Maria Danckler, rådgivaren Sophie Degenne, advokaten Michael Frie, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer och docenten Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson och revisionsdirektören Louise Ronquist, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Louise Ronquist

Hur man överklagar, se bilaga.