



Kvalitetskontroll av auktoriserad revisor som utför lagstadgad revision i företag av allmänt intresse

1 Sammanfattande bedömning

Revisorsinspektionen har slutfört sin kvalitetskontroll av den auktoriserade revisorn Rikard Johelid (RJ).

Revisorsinspektionen har identifierat vissa uppdragsspecifika granskningsbrister där revisionskvaliteten kan förbättras. Revisorsinspektionen anmodar RJ att vidta relevanta åtgärder för att framgent reducera risken för sådana granskningsbrister.

Revisorsinspektionen redovisar även vissa iakttagelser rörande områden där dokumentationen i delar har bedömts vara otillräcklig.

2 Inledning

Revisorsinspektionen har under hösten 2022 genomfört en periodiskt återkommande kvalitetskontroll av den auktoriserade revisorn RJ. RJ är verksam vid revisionsföretaget Revisionsgruppen i Borås AB som inte är ett registrerat revisionsbolag. Kontrollen har enbart varit uppdragsbaserad och omfattat ett revisionsuppdrag för en klient vars räkenskapsår avslutades år 2021.

Mer information om rättslig ram samt utgångspunkter för kvalitetskontrollen finns i bilaga 1.

3 Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

3.1 Granskningsbrister

Granskning av bokföringsposter

Enligt ISA 240 p. 33 ska en revisor, oavsett hur revisorn bedömer riskerna för att företagsledningen ska sätta sig över kontroller i företaget, utforma och utföra granskningsåtgärder bl.a. i syfte att pröva riktigheten i bokföringsposter och andra justeringar som har gjorts vid upprättandet av de finansiella rapporterna. Vid utformandet och utförandet av granskningsåtgärder för sådana granskningar ska revisorn fråga personer som deltar i bokslutsarbetet om otillbörliga eller ovanliga aktiviteter i samband med bearbetningen av bokföringsposter och andra justeringar samt välja ut bokföringsposter och andra justeringar som har gjorts i slutet av en rapportperiod. Eftersom väsentliga felaktigheter i finansiella rapporter som beror på oegentligheter kan förekomma under hela perioden och innefatta omfattande ansträngningar att dölja hur oegentligheterna har begåtts finns också ett krav i p. 33 att revisorn ska överväga om det finns ett behov av att granska bokföringsposter och andra justeringar för hela perioden.

Revisorsinspektionen bedömer att en sådan granskning inte har utförts i tillräcklig omfattning i det kontrollerade revisionsuppdraget.

Särskilt betydelsefulla områden

Enligt EU:s revisorsförordning artikel 10 p. 2 c ska revisionsberättelsen avseende ett företag av allmänt intresse innehålla en beskrivning av de viktigaste bedömda riskerna för väsentliga felaktigheter, inklusive bedömda risker för väsentliga felaktigheter på grund av bedrägeri, en sammanfattning av revisorns åtgärder till följd av dessa risker och de viktigaste iakttagelserna med anledning av dessa risker, i förekommande fall. Detta brukar sammanfattningsvis benämnas särskilt betydelsefulla områden.

I det granskade uppdraget har RJ angett att kreditgivning och tillhörande förlustreserver har utgjort ett särskilt betydelsefullt område i revisionen. Det anges i beskrivningen av åtgärderna för att hantera området i revisionen bl.a. att granskning gjorts av bankens kontroller i processen för att identifiera krediter med ökad kreditrisk samt kontrollerna i processen för att beräkna eventuellt reserveringsbehov. Den granskning som utförts och som finns dokumenterad utgör emellertid snarare substansgranskning. Den beskrivning som gjordes i revisionsberättelsen avseende vidtagna åtgärder var alltså inte rättvisande.

Revisorsinspektionen anser att det är mycket viktigt att de beskrivningar som görs i revisionsberättelsen av de åtgärder revisionsteamet har vidtagit för att hantera aktuellt särskilt betydelsefullt område är korrekta.

Annan information i revisionsberättelsen

ISA 720 beskriver revisorns ansvar för att läsa och rapportera om annan information än årsredovisningen. Enligt p. 21 ska revisionsberättelsen för ett onoterat företag innehålla ett separat avsnitt om annan information när revisorn vid revisionsberättelsens avlämnande inhämtat en del av eller all den andra informationen. Innehållet i avsnittet regleras i p. 22 i samma ISA.

I det kvalitetskontrollerade uppdraget hade revisorn vid revisionsberättelsens avlämnande inhämtat annan information och bedömt att denna inte i någon väsentlig utsträckning var oförenlig med årsredovisningen. Revisionsberättelsen saknade dock det avsnitt om annan information som krävs enligt p. 21 i ISA 720.

Kompletterande rapport till revisionskommittén

I artikel 11 i EU:s revisorsförordning finns regler om innehållet i den kompletterande rapport som lagstadsade revisorer eller revisionsföretag som utför lagstadsad revision av företag av allmänt intresse ska överlämna till det granskade företagets revisionskommitté.

Enligt artikel 11 p. 2 d ska rapporten innehålla en beskrivning av typen, frekvensen och omfattningen i fråga om kommunikationen med revisionskommittén eller det organ som utför motsvarande uppgifter inom det granskade företaget, ledningsorganet och förvaltnings- eller kontrollorganet inom det granskade företaget, tillsammans med uppgifter om datumen för mötena med dessa organ.

I rapporten för revisionsuppdraget saknas fullständiga uppgifter i enlighet med kravet i artikeln.

Vidare så ska rapporten enligt artikel 11 p. 2 g innehålla en beskrivning av den metod som använts, inbegripet vilka poster i balansräkningen som faktiskt verifierats och vilka poster som har verifierats grundat på system- och internkontrollgranskning, inklusive en förklaring av eventuella betydande variationer i förhållandena mellan system- och internkontrollgranskning jämfört med föregående år, även om föregående års lagstadsade revision utfördes av andra lagstadsade revisorer eller revisionsföretag.

I rapporten för revisionsuppdraget saknas fullständiga uppgifter i enlighet med kravet i artikeln.

3.2 Dokumentationsbrister

Det som nedan anges som dokumentationsbrister avser sådana fall där RJ har förmått göra den påstådda åtgärden sannolik, men där Revisorsinspektionen vill peka på att dokumentationen i vissa delar varit otillräcklig.

- RJ har i sin granskning av generella IT-kontroller förlitat sig på en typ 2-rapport enligt International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3402 *Bestyrkanderapporter om kontroller på en servicebyrå* som har utfärdats av en annan revisionsbyrå. Rapporten innehåller en detaljerad redogörelse över resultatet av utförda kontrolltester avseende både generella IT-kontroller och applikationskontroller. RJ har tagit del av rapporten samt följt upp att revisionsklienten har åtgärdat de brister som har rapporterats. Av dokumentationen framgår att tio kontroller granskats via stickprov och där finns även en kort motivering till varför just dessa tio kontroller valts ut för granskning. Revisorsinspektionen bedömer dock att motiveringen till valet av de tio kontrollerna borde ha varit mer utförlig.
- I det kontrollerade uppdraget har RJ regelbundet träffat delar av styrelsen i form av revisionsutskottet. RJ har dock inte vid något tillfälle under revisionen träffat hela styrelsen. För RJ gäller dessutom att han inte vid något tillfälle under den tid han har innehaft revisionsuppdraget har träffat samtliga enskilda styrelseledamöter. I enlighet med ISA 260 *Kommunikation med dem som har ansvar för företagets styrning* p. 12 ska revisorn, om kommunikation sker med en del av styrelsen, fastställa om han eller hon behöver kommunicera med det styrande organet som helhet. När en revisor överväger att kommunicera frågor med en del av styrelsen i form av ett styrelseutskott kan revisorn enligt ISA 260 p. A 5 ta hänsyn till frågor som utskottets respektive det styrande organets ansvar, karaktären på den fråga som ska kommuniceras, relevanta krav i lagar och andra författningar samt om utskottet har mandat att agera i den fråga som ska kommuniceras och kan tillhandahålla mer information och förtydliganden som revisorn kan behöva. RJ har, till myndigheten, uppgett att han inte bedömt att det funnits skäl att träffa styrelsen som helhet givet respektive revisionsklients arbetsordning. Han har därför bedömt att målen och kraven i p. 9 a. – d. samt p.

12 samma ISA har kunnat uppnås via kommunikation med revisionsutskottet respektive styrelsens ordförande. Revisorsinspektionen anser att denna bedömning skulle ha framgått av dokumentationen.

- Slutlig analytisk granskning saknas i revisionsdokumentationen i enlighet med ISA 520 *Analytisk granskning* p. 6. Revisionsdokumentationen innehåller inga anteckningar eller slutsatser från den analytiska granskning som utförts. Revisorsinspektionen har efter att ha haft kompletterande genomgång med RJ kunnat konstatera att mer detaljerade analyser gjorts och slutsatser dragits men inte dokumenterats i tillräcklig omfattning. Revisorsinspektionen anser att genomförd granskning framöver bör dokumenteras tydligare. Analytisk granskning ska, enligt ISA 315 p. 14 b¹, även användas i riskbedömningen för att uppmärksamma ovanliga eller oväntade relationer som kan hjälpa revisorn att identifiera risker för väsentliga fel. Även här anser Revisorsinspektionen att granskningen framöver bör dokumenteras tydligare.

Kvalitetskontrollen avslutades vid slutmöte med RJ den 27 oktober 2022.

¹ Vid tidpunkten för granskningen gällde ISA 315 p. 6 b

Bilaga 1 Rättslig ram och utgångspunkter för kvalitetskontrollen

Revisorsinspektionen har i uppdrag att minst vart tredje eller vart sjätte år genomföra sådan kvalitetskontroll som avses i artikel 26 Europaparlamentets och rådets förordning nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU-förordningen). Revisorsinspektionens återkommande kvalitetskontroll sker dels på företagsnivå, dels på uppdragsnivå.

På företagsnivå görs en systembaserad kvalitetskontroll av revisionsföretaget. Kontrollen innebär att Revisorsinspektionen granskar hur revisionsföretagets system och processer är utformade och fungerar. Syftet är att säkerställa att revisionsuppdrag i företag av allmänt intresse utförs enligt god revisorssed och god revisionsed.

På uppdragsnivå genomförs Revisorsinspektionens kvalitetskontroll med inriktning på hur lagstadgad revision utförs i enskilda uppdrag. Genom den uppdragsbaserade kontrollen får Revisorsinspektionen underlag för att bedöma såväl effektiviteten i revisionsföretagets system för kvalitetssäkring som kvaliteten i enskilda revisorers arbete.

Systembaserad kvalitetskontroll

Det åligger ledningen för ett revisionsföretag att inrätta och upprätthålla ett kvalitetskontrollsystem som innefattar riktlinjer och rutiner för hantering av vart och ett av följande områden.²

- ✓ Ledningens ansvar för kvalitet inom revisionsföretaget
- ✓ Relevanta yrkesetiska krav
- ✓ Acceptera och behålla kundrelationer och särskilda uppdrag
- ✓ Personal
- ✓ Hur uppdrag utförs
- ✓ Övervakning

Målet ska vara att inrätta och upprätthålla ett kvalitetskontrollsystem som ger revisionsföretagets ledning rimlig säkerhet att företaget och dess personal följer standarder för

² EU-förordningen, revisorslagen (2001:883), förordning (1995:665) om revisorer, Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet och ISQC 1 (International Standard on Quality Control 1 – Kvalitetskontroll för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandeuppdrag och närliggande tjänster).

yrkesutövningen och tillämpliga krav i lagar och andra författningar, och att rapporter som ansvariga revisorer lämnar är korrekta med hänsyn till omständigheterna.

Ett revisionsföretags riktlinjer och processer ska vara sådana att de befrämjar en intern kultur där kvalitet ses som en nödvändighet i uppdragsverksamheten. Av betydelse är att företagets organisation är sådan att tillräckliga gemensamma resurser byggs upp för kvalitetsfrämjande åtgärder.

Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

Kvalitetskontrollen görs utifrån ett risk- och väsentlighetsperspektiv och för att ge Revisorsinspektionen rimlig grund för sina slutsatser om kvaliteten i utförd revision.

Kvalitetskontrollen innebär inte att Revisorsinspektionen går igenom en avslutad revision i alla dess delar eller att en fullständig analys görs av alla förhållanden i revisionen. Syftet är inte heller att bedöma om, de av revisorerna, granskade årsredovisningarna eller annan extern rapportering har varit i alla avseenden korrekt utformade.

Revisorsinspektionens uppdragsgenomgångar har inte enbart som syfte att bedöma om revisionsföretaget och de vid detta verksamma revisorerna uppfyller gällande krav på god revisorssed och god revisionsredovisning. Revisorsinspektionens kvalitetskontroll ska även bidra till en utveckling av revisionskvaliteten i de enskilda uppdragen.

Granskningsbrister

Vid bestämmandet av vilka granskningsbrister som inkluderas i rapporten tas hänsyn till den identifierade bristens väsentlighet i relation till god revisionsredovisning, både när gäller det individuella uppdraget som inspekterats och de specifika fokusområden som varit aktuella under vår inspektion. Om identifierade brister av liknande slag har noterats i fler än ett inspekterat uppdrag vägs också detta in.

Om granskningsbrister uppmärksammas vid kvalitetskontroll av revisionsföretag samt personvalda revisorer förelägger revisionsföretaget att lämna ett skriftligt svar på vilka åtgärder som har eller kommer att vidtas för att komma till rätta med bristerna.

Om granskningsbrister uppmärksammas vid kvalitetskontroll av enbart personvald auktoriserad revisor följs dessa regelmässigt upp under kommande inspektion hos revisionsföretaget.

Dokumentationsbrister

En auktoriserad 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 Standards 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 enligt gällande föreskrifter behöver i och för sig inte innebära att hans eller hennes granskningsåtgärder har varit otillräckliga. Revisorn måste då 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 en 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 inte förmår att göra den påstådda granskningen sannolik, utgår Revisorsinspektionen från att någon tillfredsställande granskning inte har skett.

Dokumentationsbrist som i rapporten inte redovisas som granskningsbrist behöver inte kommenteras i särskild ordning av revisionsföretaget.

Uppföljning

När revisionsföretaget föreläggs att yttra sig över rapporterade brister ska detta svar inkludera detaljerad information om vilka åtgärder som vidtagits eller planeras. Vidare ska svaret innehålla en analys av grundorsaker till identifierade brister, en s.k. root-cause analysis. Detta innebär att revisionsföretaget ska utvärdera om bristerna har sin grund i systembrister som kräver omedelbara rättelseåtgärder, svårigheter att tillämpa relevant

normgivning eller beror på andra faktorer som kan knytas till det individuella uppdraget eller den ansvarige revisorn. Revisorsinspektionen följer upp att vidtagna eller planerade åtgärder är tillfredställande under kommande inspektion hos revisionsföretaget.