

D 13/07

1 Inledning

A-son har varit föremål för Svenska Revisorsamfundet SRS (SRS) kvalitetskontroll.¹ Revisorsnämnden (RN) har underrättats om att A-son i december 2005 har genomgått kvalitetskontroll och att SRS kvalitetsnämnd har bedömt att han inte bedriver sin revisionsverksamhet enligt god revisorssed och god revisionsned. Kvalitetskontrollstyrelsen² har beslutat att överlämna ärendet till RN. Underrättelsen har föranlett RN att öppna detta disciplinärende för att göra en kompletterande utredning av de brister som har konstaterats vid SRS kvalitetskontroll. RN:s utredning har omfattat en granskning av de två revisionsuppdrag och de räkenskapsår som har ingått i kvalitetskontrollen. Vidare har RN granskat ytterligare tre av A-sons revisionsuppdrag. RN har sammanfattat sina iakttagelser i en promemoria över vilken A-son har yttrat sig.

A-son utövar sin revisionsverksamhet i X (revisionsbyrån). Utöver A-son är tre personer verksamma i revisionsbyrån.

2 Omständigheter som framkommit vid SRS kvalitetskontroll

SRS kvalitetskontroll har omfattat två av A-sons revisionsuppdrag, tillverkningsbolaget och verktygsbolaget avseende räkenskapsåret 2004/05. Båda dessa bolag finns med på den lista som omfattar A-sons största revisionsuppdrag som han hade upprättat inför besöket av kvalitetskontrollanten. Omsättningen under räkenskapsåret uppgick för tillverkningsbolaget till 37 mnkr och för verktygsbolaget till 24 mnkr. Av kontrollantens dokumentation framgår att båda uppdragen är s.k. kombiuppdrag och att en redovisningskonsult på revisionsbyrån upprättat bokslut och årsredovisningar för bolagen.

Kontrollanten har beträffande tillverkningsbolaget noterat att dokumentation saknades avseende revisorns oberoendeprövning, riskanalys, bedömning av väsentliga poster, revisionsplan, granskningsprogram, hur granskningen utförts samt A-sons bedömning av resultatet av genomförd granskning. För verktygsbolaget har kontrollanten antecknat brister i A-sons riskanalys, väsentlighetsbedömning och granskningsprogram. Kontrollanten har även noterat brister vad avser revisionsbevis för väsentliga poster, dokumentation av genomförd granskning och rapportering till klienten.

Kvalitetskontrollantens slutsats, avrapporterad den 11 januari 2006, är att A-son inte kan anses bedriva sin verksamhet enligt god revisorssed och god revisionsned.

Av uppgifter i kontrollantens dokumentation från kvalitetskontrollen framgår att A-son är medveten om brister i sin revision och dokumentation. Han har uppgett detta beror på att han varit sjuk och inte "orkat med hanteringen i den grad han önskar".

3 RN:s utredning

¹ Den 1 september 2006 gick SRS samman med FAR till en ny organisation benämnd FAR SRS.

² En kvalitetskontrollstyrelse med en majoritet av icke-revisorer skall utöva tillsyn över FAR SRS kvalitetsnämnders arbete i vad detta avser kvalitetskontroll av revisionsverksamhet.

RN har begärt att få ta del av all A-sons revisionsdokumentation avseende de fem av RN granskade revisionsuppdragen, däribland tillverkningsbolaget, verktygsbolaget och livsmedelsbolaget avseende räkenskapsåret 2004/05. Den revisionsdokumentation som A-son har tillställt RN utgörs av årsredovisningar och revisionsberättelser, granskningsplaner med riskanalyser och bedömningar av väsentlighetstal, checklistor, arbetsprogram samt bokslutsbilagor med underlag. Till RN har således för tillverkningsbolaget insänts revisionsdokumentation som enligt vad som framgår av kontrollantens rapport inte var upprättad vid tidpunkten för kvalitetskontrollen.

För ovan nämnda tre revisionsuppdrag har A-son utfört revisionerna själv. Revisionsberättelserna för räkenskapsåret 2004/05 har avgetts under perioden september–december 2005. All revisionsdokumentation har åsatts ett tidigare datum än dateringen av revisionsberättelserna. Av uppgifter på ett stort antal bokslutsbilagor för de tre bolagen framgår dock att bilagorna färdigställts i en version benämnd 2006.3 av den programvara som använts i bokslutsarbetet. A-son har i en bilaga till ett yttrande till RN gjort kompletteringar i sin revisionsdokumentation för tillverkningsbolaget och livsmedelsbolaget med anteckningar från granskningen av bolagens lager.

A-son har uppgett följande.

Till följd av sjukdom under hösten 2005 har hans dokumentation till en del tillkommit efter kvalitetskontrollantens besök. Dessutom har materialet ”redigerats” innan det betraktades som helt färdigt, vilket delvis har gjorts i en version av revisionsbyråns bokslutsprogram som han erhöll i april 2006, utan att dateringen på bokslutsbilagorna ändrades.

RN gör följande bedömning.

Bestämmelser om dokumentation finns i 24 § revisorslagen (2001:883) och 2-5 §§ Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. Av dessa framgår bl.a. att dokumentationen skall innehålla väsentlig information för att revisorns arbete skall kunna bedömas i efterhand och att den skall ha färdigställts senast när revisionsberättelsen avges. Av dokumentationen skall vidare framgå planeringen av uppdraget och de risk- och väsentlighetsbedömningar som legat till grund för planeringen. Underlåtenhet att fullgöra dokumentationsskyldigheten på ett riktigt sätt bedöms som allvarlig eftersom den omöjliggör en tillfredsställande analys och bedömning av arbetet i efterhand. Särskilt gäller detta i fall då revisionsdokumentation överhuvudtaget inte har upprättats.

Genom A-sons egna uppgifter samt utredningen i ärendet är det klarlagt att hela hans revisionsdokumentation, inklusive riskanalys och planering, för tillverkningsbolaget har framställts vid en tidpunkt då revisionen var avslutad. Även i verktygsbolaget och livsmedelsbolaget har A-son framställt delar av sin dokumentation flera månader efter det att revisionen i respektive bolag var avslutad. En konsekvens av detta är att dokumentationen inte kan läggas till grund för en bedömning av vilka revisionsinsatser som A-son har utfört vid den tidpunkt då han avgav sina revisionsberättelser eller om granskningen var avslutad vid denna tidpunkt. Genom att inte dokumentera riskanalys och planering innan revisionsarbetet påbörjas och, senast i samband med revisionsberättelsernas avgivande, dokumentera utförd granskning på föreskrivet sätt har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Särskilt allvarligt är detta i ett av uppdragen där all revisionsdokumentation har upprättats i efterhand. Vad A-son har uppgett om att bristerna i dokumentationen har föränletts av att han har varit sjuk förändrar inte RN:s bedömning. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd.

Med hänsyn till att det som ligger honom till last är allvarligt finner RN att A-son skall meddelas varning.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, ordförande, kammarrättspresidenten Hans-Jörgen Andersson, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit stf. direktören Per Eskilsson, juris doktorn Adam Diamant samt revisionsdirektören Kerstin Stenberg som föredragit ärendet.