



Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

Beslut: Revisorsinspektionen ger auktoriserade revisorn A-son en varning

Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

1 Inledning

FAR har underrättat Revisorsinspektionen om att auktoriserade revisorn A-son har underkänts i en intern kvalitetskontroll i det revisionsföretag där han är verksam. Revisorsinspektionen har därför öppnat detta ärende som avser revisionen av ett aktiebolag för räkenskapsåret 2020.

Bolaget (nedan kallat moderbolaget) är moderbolag i en koncern och har, direkt eller indirekt, tio dotterbolag och två intressebolag.

Moderbolagets aktier var upptagna till handel på Nasdaq First North Growth Market. Verksamheten omfattade enligt årsredovisningen att förvärva strategiskt placerad mark, utveckla marken och göra den järnvägsklar samt att tillsammans med kunder och samarbetspartners bygga och etablera anläggningar för underhåll och logistik av tåg och järnvägsstruktur. Dotterbolagen hade en förvaltande roll och ägde reallgångar i form av mark och anläggningar.

Moderbolagets rörelseintäkter uppgick räkenskapsåret 2020 till 141 mnkr och balansomslutningen till 1 034 mnkr. Moderbolaget tillämpade Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2012:1) *Årsredovisning och koncernredovisning (K3)* vid upprättandet av årsredovisningen och koncernredovisningen.

Revisionsberättelsen var utan modifieringar, upplysningar eller anmärkningar.

2 Kassa och bank

Av A-sons övergripande revisionsstrategi framgår att styrelseordföranden sköter betalningarna, eftersom det är en kontroll som han önskar ha. I revisionsdokumentationen har antecknats att detta dock innebär en risk att styrelseordföranden kan betala ut pengar till sig själv och att revisionsteamet har upplyst honom om detta. Det finns även en anteckning om detta i revisionspromemorian.

Posten Kassa och bank redovisas i bolagets årsredovisning med 40,8 mnkr. Revisionsdokumentationen för posten består av en kontosammanställning och ett arbetsprogram. Kontosammanställningen i arbetsprogrammet innehåller följande delposter avseende banktillgodohavande:

- A-banken 36,4 mnkr
- B-banken 4,1 mnkr (saldot avser två bankkonton om 4 mnkr respektive 100 tkr)
- C-banken 0 kr (föregående år uppgick delposten till 12,7 mnkr inklusive checkkredit om 5 mnkr)
- D-banken 204 tkr
- A-banken USD motsvarande 6,2 tkr

Efter granskningsåtgärden *Inhämta engagemangsbesked från Banken?* har antecknats att engagemangsbesked hade inhämtats från A-banken. Det framgår vidare att det fanns årsbesked och kontoutdrag för övriga banktillgodohavanden. Beträffande banktillgodohavanden för B-banken och D-banken har antecknats att det inte varit någon rörelse under året. Granskningssteget har besvarats med u.å. (utan åtgärd).

Efter granskningsåtgärden *Ta del av kontoutdrag strax före och efter bokslutsdagen och bedöm om det finns transaktioner som indikerar att oegentligheter föreligger* har antecknats att det gjorts en jämförelse mellan kontoutdragen före och efter årsskiftet och huvudboken. Slutsatsen var att det inte fanns några indikationer på att oegentligheter hade förekommit. Granskningssteget besvarades med u.a. (utan anmärkning).

I arbetsprogrammets avsnitt *Slutsats* har antecknats att inga väsentliga fel eller anmärkningar framkommit under granskningen och att posten Kassa och bank kunde accepteras.

Som underlag till posten finns ett engagemangsbesked för år 2020 för A-banken, en kontoförteckning daterad den 29 januari 2021 för B-banken, kontoutdrag för månaderna december år 2020 och januari 2021 samt ett årsbesked år 2020 för C-banken och ett årsbesked år 2020 för D-banken.

A-son har uppgett följande.

Engagemangsbeskedet från A-banken skickades direkt till honom. Han efterfrågade inte några engagemangsbesked från övriga banker, eftersom han bedömde att de var mindre väsentliga. Anledningen till att han trots detta kunde acceptera delposterna var att han fick bekräftelser på de bokförda beloppen genom att stämma av mot årsbesked eller kontoförteckning från respektive bank. Banktillgodohavanden hos B-banken och D-banken hade varit oförändrade under året. Ställda panter granskade han i form av företagsinteckningar. Det fanns inget som tydde på att det skulle ha funnits fler skulder än de som redovisades.

Med ovanstående nämnda granskningsåtgärder blev hans slutsats att posten Kassa och bank existerade och var fullständigt redovisad samt upptagen till rätt värde.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

När en företrädare i ett bolag på egen hand kontrollerar alla utbetalningar, kan det föreligga en förhöjd risk för väsentliga felaktigheter. Den förhöjda risken ska enligt god revisionssed föranleda ökad skepticism och ytterligare revisionsåtgärder. Enligt ISA 330 *Revisors hantering av bedömda risker* p.19 ska revisorn bl.a. överväga om det behöver vidtas åtgärder för externa bekräftelser.

Av ISA 500 *Revisionsbevis* p. 6 framgår att en revisor ska utforma och utföra granskningsåtgärder som är lämpliga med hänsyn till omständigheterna för att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis. Revisionsbevisens kvalitet är beroende av deras ändamålsenlighet, dvs. den relevans och tillförlitlighet som de har som stöd för de slutsatser som revisorn använder som grund för sitt uttalande. Hur tillförlitligt ett revisionsbevis är

påverkas av dess källa och karaktär och dess värde beror på under vilka särskilda omständigheter som det har inhämtats (p. A 5).

I detta fall kontrollerade styrelseordföranden för ett noterat bolag, med intäkter om 141 mnkr och en balansslutning på 1 034 mnkr, alla utbetalningar i bolaget och hade därigenom stora möjligheter att manipulera redovisningen. Det fanns därför anledning att räkna med en förhöjd risk för väsentliga felaktigheter. Detta gällde också i fråga om posten Kassa och bank, även om saldona på bokslutsdagen var låga. Den förhöjda risken innebar att A-son hade anledning att ägna posten särskild uppmärksamhet. I detta fall anser Revisorsinspektionen att detta också borde ha föranlett honom att inhämta engagemangsbesked, direkt från respektive bank, för bolagets samtliga banktillgodohavanden.

A-sons dokumentation avseende posten Kassa och bank består av ett arbetsprogram med en kontosammanställning, ett engagemangsbesked för A-banken samt kontoutdrag, årsbesked och kontoförteckning för övriga banktillgodohavanden. Av arbetsprogrammet framgår endast, genom kortfattade anteckningar, att han för ett av banktillgodohavandena gjorde en avstämning mot engagemangsbesked och för övriga upptagna banktillgodohavanden stämde av mot årsbesked och kontoutdrag.

De uppgifter om vidtagna granskningsåtgärder som A-son har lämnat i sina yttranden till Revisorsinspektionen är allmänt hållna och konkretiserar t.ex. inte hur den uppgivna detaljgranskningen gick till. Det kan inte heller vare sig ur dokumentationen eller hans yttranden på annat sätt utläsas hur han försäkrade sig om att inga felaktiga utbetalningar hade gjorts. Det står under alla förhållanden klart att han inte inhämtade engagemangsbesked för att säkerställa att bolagets bankengagemang var korrekt redovisade.

Revisorsinspektionen drar av det ovan sagda slutsatsen att A-sons granskning av posten Kassa och bank var bristfällig. Med hänsyn till detta saknade han grund för att tillstyrka fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

3 Närståendetransaktioner

Av A-sons övergripande revisionsstrategi framgår att dotterbolagen, den verkställande direktören, styrelseordföranden och styrelseledamöterna var närstående parter. Det framgår också att styrelseordföranden och en av de andra styrelseledamöterna ägde andelar i bolag som var närstående till moderbolaget. I den övergripande revisionsstrategin anges därtill att A-son skulle granska om det fanns transaktioner på väsentliga belopp med närstående parter.

Posten Övriga långfristiga skulder redovisades i bolagets årsredovisning med 33 mnkr. Revisionsdokumentationen för posten består av en kontosammanställning. Av kontosammanställningen framgår att i posten ingick en delpost Lån från [styrelseordförandens bolag] om 18,6 mnkr och en annan delpost Reverslån [X] om 14,7 mnkr. Underlag för lånet från styrelseordförandens bolag är ett marksäkringsavtal. För delposten Reverslån [X] finns inga underlag i dokumentationen.

A-son har uppgett följande.

Det saknas dokumentation av hans granskning av närståendetransaktioner. De närståendetransaktioner som förekom bestod bl.a. av lån från närstående parter till bolaget.

Han granskade lån från närstående parter till moderbolaget och återbetalning av dessa för att försäkra sig om att det inte hade förekommit någon skuld till moderbolaget. Penningtransaktionerna granskades mot kontoutdrag från bank och han kunde därmed konstatera att dessa hade blivit korrekt bokförda.

Han frågade efter reverser för lånen från styrelseordförandens bolag och X men fick till svar att några reverser inte hade upprättats. Parterna betraktade respektive skuld som ett avräkningskonto och av den anledningen utgick det inte någon ränta.

Beträffande lån från styrelseordförandens bolag om 18,6 mnkr granskade han ett marksäkringsavtal. Parterna i avtalet var styrelseordförandens bolag och moderbolaget.

Utifrån dessa granskningsåtgärder gjorde han bedömningen att han hade granskat de väsentliga transaktionerna med närstående parter. Han kom därför till slutsatsen att han kunde acceptera posten.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Enligt ISA 550 *Närståendeförhållanden* p. 9 b) är ett mål för revisorn, om det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering fastställer krav rörande närstående, att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis om huruvida närståenderelationer och närståendetransaktioner har identifierats, redovisats och upplysningar om dem lämnats i de finansiella rapporterna på rätt sätt enligt ramverkets krav. Som en del av den riskbedömning och de näraliggande aktiviteter som ISA 315 *Identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter* och ISA 240 *Revisorns ansvar avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter* kräver att revisorn genomför under revisionen (jfr ISA 315 p. 5 och ISA 240 p. 17), ska revisorn enligt ISA 550 p. 11 utföra vissa granskningsåtgärder och näraliggande aktiviteter. Detta ska göras i syfte att inhämta information som är relevant för att identifiera riskerna för väsentliga felaktigheter som förknippas med närståenderelationer och närståendetransaktioner.

Av den övergripande revisionsstrategin framgår vilka närståenderelationer som förelåg. Dokumentationen innehåller emellertid inga uppgifter om vilka granskningsåtgärder som vidtogs med anledning av närståendetransaktionerna. Underlaget för granskningen var, såvitt framgår av dokumentationen, begränsat till ett marksäkringsavtal mellan styrelseordförandens bolag och moderbolaget. A-son har i yttrande till Revisorsinspektionen uppgett att han utan framgång efterfrågade reverser för lånen från styrelseordförande bolag och X. Han har vidare uppgett att hans vidtog åtgärder för att säkerställa att det inte förekom någon skuld till bolaget samt att transaktionerna var korrekt bokförda i förhållande till bankkontoutdrag. Det framgår dock inte något närmare om vilka dessa åtgärder var och han har inte beskrivit någon ytterligare granskning.

Det kan alltså varken av A-sons dokumentation eller av hans yttranden utläsas att han skaffade sig tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis när det gällde lånen från närstående parter. Revisorsinspektionen kan därför inte dra annan slutsats än att hans granskning i denna del var bristfällig.

Genom att inte granska närståendetransaktioner i tillräcklig utsträckning har A-son åsidosatt god revisions sed.

4 Sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

Revisorsinspektionen har funnit brister i A-sons revisionsarbete. Han har inte inhämtat tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för vare sig balansposten Kassa och bank eller moderbolagets närståendetransaktioner. Bristerna i granskningen har varit sådana att han saknade grund att tillstyrka bolagets resultat- och balansräkningar.

A-son har i de nu nämnda avseendena åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det som läggs honom till last är allvarligt, särskilt med hänsyn till att han tillstyrkt bolagets resultat- och balansräkningar utan att ha grund för det. 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 f.d. justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, redovisningsexperten Sofia Bildstein-Hagberg, auktoriserade revisorn Maria Danckler, rådgivaren Sophie Degenne, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, advokaten Emma Norburg och docenten Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Philip Lagerling och revisionsdirektören Maria Hynning, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Maria Hynning

Hur man överklagar, se bilaga.