

2017

Årsrapport om kvalitetsgranskningar



PATENT- OCH REGISTERSTYRELSEN

Revisionstillsyn
5.1.2018
Översättning på svenska 14.2.2018

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

Årsrapport om kvalitetsgranskningar	2
1. Sammandrag om kvalitetsgranskningar som utförts 2017	2
2. Kvalitetsgranskningar av revisionssammanslutningars kvalitetskontrollsystem	3
3. År 2017 utförda kvalitetsgranskningar av revisorer	3
3.1. Val av revisorer och uppdrag	4
3.2. Resultat av kvalitetsgranskningar av revisorer.....	5
3.3. Observationer vid kvalitetsgranskningar av revisorer	6
4. Observationer vid kvalitetsgranskningar enligt ämnesområde	6
4.1. Fastställande av väsentlighet.....	7
4.2. Fokusområden	10
4.3. Genomgång av utfört granskningsarbete.....	17
4.4. Andra betydande observationer	18
5. Revisionsberättelser.....	19
5.1. Betydande observationer som gäller revisionsberättelser.....	19
5.2. Revisionsobjekt och uttalande	20
5.3. Grund för uttalande	20
5.4. För revisionen särskilt betydelsefulla områden	21
5.5. Ledningens skyldigheter i fråga om bokslut samt revisorns skyldigheter vid revision av bokslut	21
5.6. Andra rapporteringsskyldigheter	22
6. Utvecklande av revisionskvalitet	22

Årsrapport om kvalitetsgranskningar

1. Sammandrag om kvalitetsgranskningar som utförts 2017

Syftet med kvalitetsgranskningar som revisionstillsynen utför är att främja revisionens höga kvalitet och att öka förtroendet för revisionen och därigenom den ekonomiska rapporteringens tillförlitlighet. Vi har som mål att känna igen delområden inom revisionen, vilka enligt vår mening är sådana som borde utvecklas för att säkra revisionens kvalitet samt att följa lagar och bestämmelser.

Sammandrag över omfattningen och resultaten vid kvalitetsgranskningen 2017

Kvalitetskontroll av sammanlutningar

Fyra revisionsammanslutningar förordnades till kvalitetsgranskning. År 2017 meddelades dessutom beslut om kvalitetsgranskningarna gällande revisionstillsynsammanslutningars kvalitetskontrollsystem som under 2016 hade bestämts att genomgå kvalitetsgranskning.

301 förordnade kvalitetsgranskning

Sammanlagt 301 revisorer förordnades till kvalitetsgranskning, varav 235 revisorer genomgick kvalitetsgranskning. PRS kvalitetssäkringsakkunniga utförde 102 granskningar och yrkesverksamma revisorer 133 granskningar.

66% av alla kvalitetsgranskningar godkändes

Utifrån de observationer som konstaterades vid kvalitetsgranskningarna var det i flera revisioner inte möjligt att bevisa att god revisionsbedömning hade iakttagits med anledning av bristfälligt revisionsbevis. En tredjedel av de revisioner som gällde de i kvalitetsgranskningarna genomgångna uppdragen konstaterades vara bristfälliga.

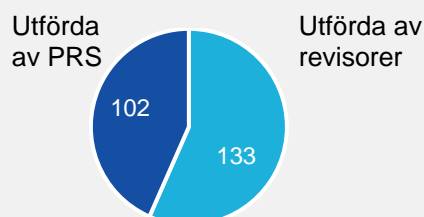
Betydande observationer

I samband med kvalitetsgranskningarna gjordes betydande observationer i nästan alla viktiga skeden och delområden av revisionen. Utvecklingsobjekt upptäcktes i synnerhet på kvalitetsgranskningens fokusområden, till exempel vid revision av omsättning och omsättningstillgångar.

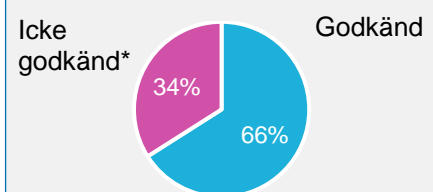
Observationer om revisionsberättelser

I de av revisorerna utfärdade revisionsberättelserna noterades ett stort antal fel. I revisionsberättelsernas formella krav upptäcktes fel huvudsakligen i de revisionsberättelser som getts av revisorer som arbetar ensamma eller i små sammanslutningar. Observationer om felaktigheter i uttalanden gjordes även i kvalitetsgranskningar av andra revisorer.

Kvalitetsgranskningar sammanlagt



Resultat av kvalitetsgranskningen



*Inbegriper resultaten icke godkänd, ny granskning och undersökning.

2. Kvalitetsgranskningar av revisionssammanslutningars kvalitetskontrollsystem

Revisionssammanslutningar som utför revision av företag av allmänt intresse och deras kvalitetskontrollsystem är föremål för bedömning och testning med tre års mellanrum. I övervakningen av andra revisionssammanslutningar tar vi verksamhetens omfattning och komplexitet i beaktande.

För tre revisionssammanslutningar som förordnades till kvalitetsgranskning 2016 utfärdades beslut 2017. Ett av dem har inte vunnit laga kraft. År 2017 har fyra revisionssammanslutningar med sina kvalitetskontrollsystem varit föremål för kvalitetsgranskning. Om dessa har ännu inga beslut utfärdats.

De sammanslutningar som förordnades till kvalitetsgranskning av kvalitetskontrollsystem under åren 2016-2017 visas i tabellen nedan:

År	Sammanslutningar förordnade till kvalitetsgranskning
2016	Idman Vilén Grant Thornton Oy Ernst & Young Oy PricewaterhouseCoopers Oy
2017	BDO Oy DHS Oy Audit Partners Moore Stephens Rewinet Oy Pohjois-Suomen Tilintarkastus Oy

3. År 2017 utförda kvalitetsgranskningar av revisorer

Kvalitetsmässig ojämnhet och antalet observationer i väsentliga delområden 2016 bidrog till att revisionstillsynen gjorde ett flertal ändringar i utförandet av kvalitetsgranskningar. Ändringarna gällde bland annat kvalitetsgranskningarnas omfattning och innehåll samt val av revisionsuppdrag som ska granskas.

Från och med 2017 är alla revisorer personligen föremål för kvalitetsgranskning antingen med tre eller sex års mellanrum. Därtill kan en revisor förordnas till kvalitetsgranskning på ett riskbaserat sätt.

Kvalitetsgranskning utförs genom att bedöma revisorns revisionsarbete i det revisionsuppdraget som revisionstillsynen har valt. Kvalitetsgranskningens enheten bedömer om revisionen av det valda uppdraget kan anses vara utförd enligt god revisions sed. Som en del av övervakningen av att iaktta god revisions sed uppskattas hur en revisor har iakttagit kraven i de relevanta revisionsstandarderna och har revisorns granskningsåtgärder ur revisionens synvinkel varit inriktade på väsentliga och betydande frågor. Utifrån de handlingar som finns i revisionsdokumentationen måste man kunna konstatera att tillräckligt med ändamålsenlig revisionsbevis har skaffats som stöd för uttalandet och att revisorns rapportering har gjorts i enlighet med de observationer som kommit fram under revisionen.

År 2017 förordnades 301 revisorer till kvalitetsgranskning, och kvalitetsgranskning utfördes för 235 revisorer. Största delen (41 stycken) av de återkallade kvalitetsgranskningarna berodde på att revisorn hade ansökt om avbrytande av godkännandet efter det att kvalitetsgranskning hade förordnats. Utgående från kvalitetsgranskningarna överfördes tio revisorers verksamhet till enheten för undersökningsärenden och lagenlighetsövervakning för fortsatt handläggning. En av

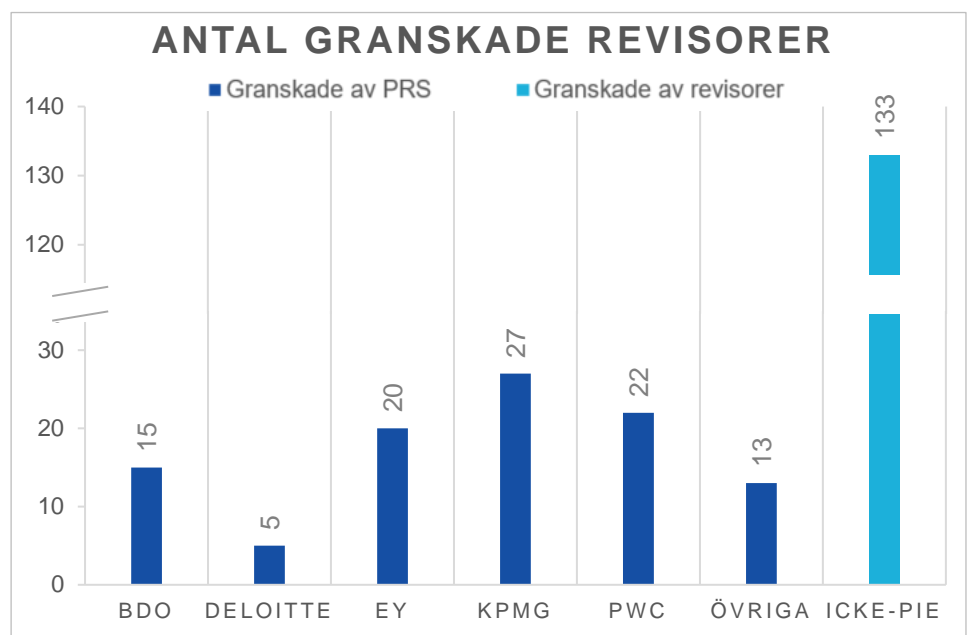
dessa har redan avslutats. I tabellen nedan visas en mer detaljerad sammanfattning av antalet utförda kvalitetsgranskningar.

Utförda kvalitetsgranskningar 2017	Antal
Förordnad till kvalitetsgranskning	301
Godkännande avbrutet på revisorns ansökan	41
Annan orsak	13
Kvalitetsgranskning inställd	54
Revisorer som inte hade några uppdrag	7
Annan orsak	5
Kvalitetsgranskningen har skjutits upp för att utföras senare	12
Kvalitetsgranskningar sammanlagt	235
Handläggningen av ärendet vid enheten för undersökningsärenden och lagenlighetsövervakning pågår	9

3.1. Val av revisorer och uppdrag

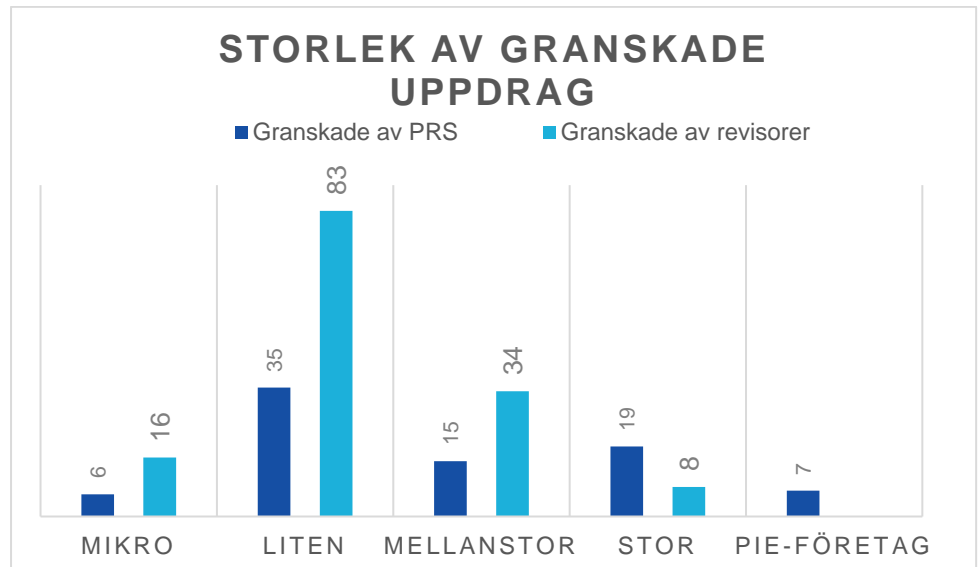
Under 2017 utförde Patent- och registerstyrelsens (PRS) kvalitetssäkringsakkunniga kvalitetsgranskning för 102 revisorer, vilka reviderar företag av allmänt intresse (senare PIE-företag) eller arbetar hos de största revisionssammanslutningarna. Yrkesverksamma revisorer som PRS har utbildat verkar som kvalitetsgranskare för andra revisorer. Nämnade yrkesverksamma revisorer utförde kvalitetsgranskning för sammanlagt 133 revisorer (senare icke-PIE).

De revisorer som kvalitetsgranskningen gällde arbetar vid tio olika revisionssammanslutningar eller som enskilda yrkesutövare. I tabellen nedan visas det antal revisorer som revisionen gällde enligt revisionssammanslutning. Mindre revisionssammanslutningar visas i tabellen under gruppen Övriga. På motsvarande sätt visas icke-PIE granskningarna som en egen grupp.



Vid revisorernas kvalitetsgranskningar gick vi igenom 223 revisionsuppdrag. De genomgångna uppdragen gällde sammanslutningar som verkade på olika verksamhetsområden eller i den offentliga förvaltningen. Uppdragen var av

varierande storlek från mikroföretag till storföretag och PIE-företag. Tabellen nedan visar de genomgångna uppdragen indelade enligt storleken på sammanslutningen som varit föremål för revision (i bokföringslagen definierade storleksklasser).



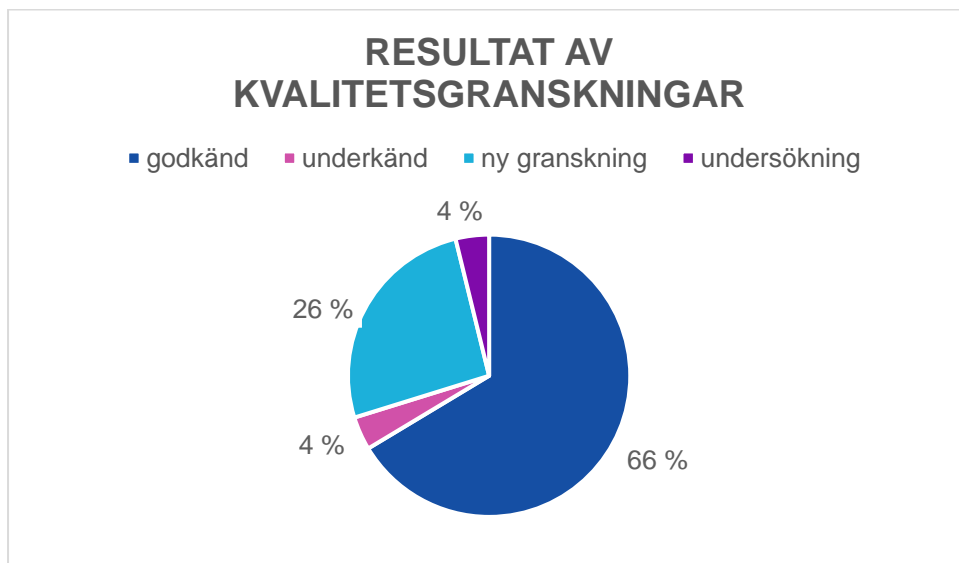
Ett av målen med kvalitetsgranskningarna 2017 var att bedöma förutom kvaliteten på enstaka revisorers arbete att samla in information om de åtgärder som vidtas vid revision av uppdrag av olika slag och storlek och hur ISA-standarderna iaktas. I de kvalitetsgranskningar som yrkesverksamma revisorer utförde gällde största delen av uppdragen små eller mikroföretag (70 %). De av PRS kvalitetssäkringsakkunniga genomgångna uppdragen fördelade sig jämnt (50 %) bland små och större uppdrag.

3.2. Resultat av kvalitetsgranskningar av revisorer

Det slutliga resultatet av en revisors kvalitetsgranskning kan antingen vara godkänd eller underkänd. Ifall kriterierna för någondera resultatkategori inte uppfylls fortsätts kvalitetsgranskningen med en ny granskning (mellanresultat). En del av revisorerna har ännu inte meddelats resultat av kvalitetsgranskningen, eftersom revisorns verksamhet har i enlighet med de observationer som gjorts i kvalitetsgranskningen överförts till enheten för undersökningsärenden och lagenlighetsövervakning för undersökning.

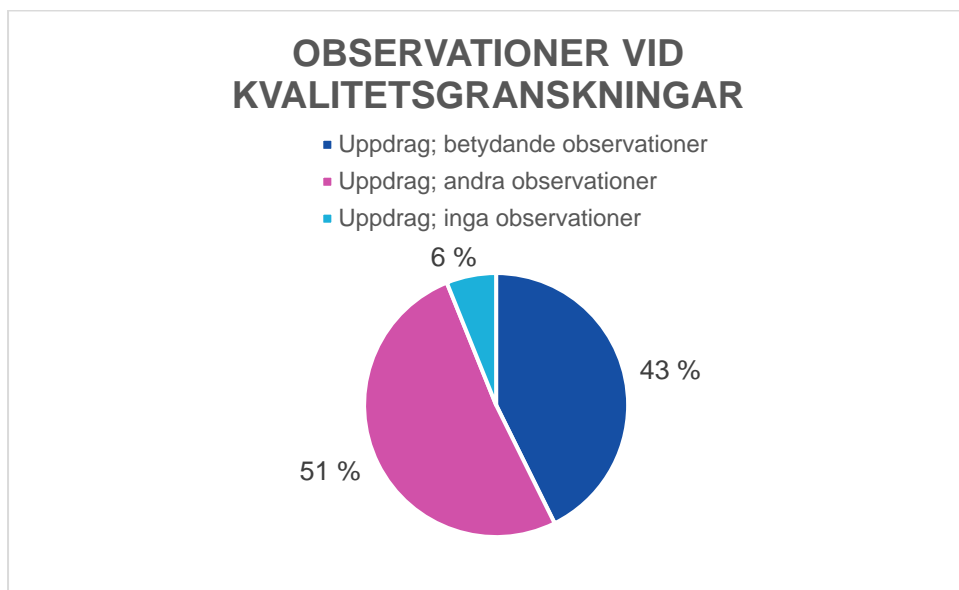
Revisionstillsynen har gett ut kriterierna för resultat kategorier på sin [nätsida](#) den 21 april 2017.

Resultaten för kvalitetsgranskningarna 2017 är följande:



3.3. Observationer vid kvalitetsgranskningar av revisorer

I de kvalitetsgranskningar som PRS kvalitetssäkringssakkunniga har gått igenom granskades 82 revisionsuppdrag. I mer än 40 % av dessa gjordes åtminstone en betydande observation.



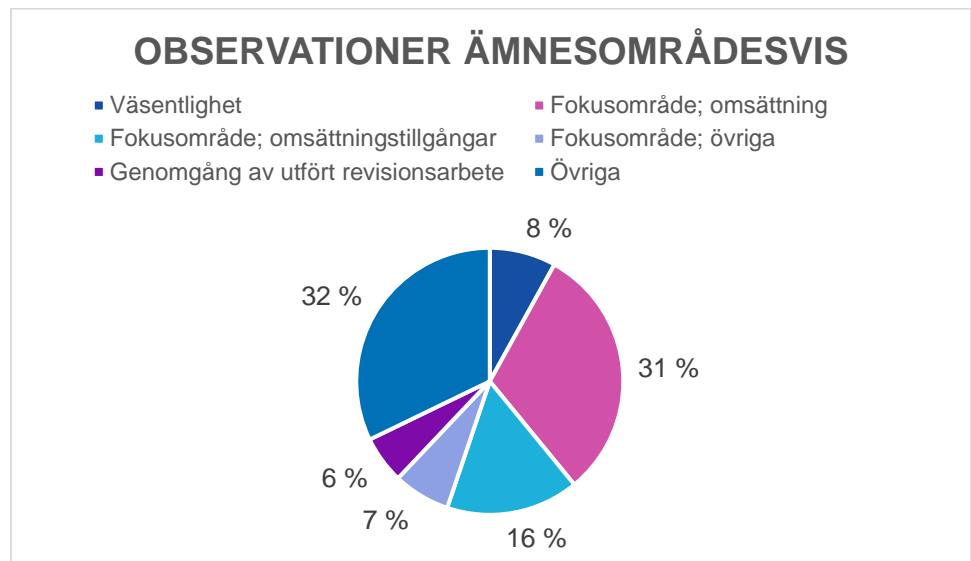
I den här årsrapporten presenteras ett sammandrag om de mest betydande observationerna som gjorts i kvalitetsgranskningarna. Antalen observationer och deras procentandelar grundar sig på de kvalitetsgranskningar som PRS kvalitetssäkringssakkunniga har utfört. Motsvarande observationer har gjorts i kvalitetsgranskningar av enskilda revisorer eller av revisorer som arbetar i små sammanslutningar. En lika detaljerad statistik har inte gjorts av dem.

4. Observationer vid kvalitetsgranskningar enligt ämnesområde

PRS kvalitetssäkringssakkunniga gjorde observationer i nästan alla betydande skeden och delområden inom revision.

Syftet med kvalitetsgranskning är att försäkra sig om att en revisors egen kvalitetskontroll fungerar på ett behörigt sätt, att revisionsarbetet har utförts i enlighet med bestämmelserna i revisionslagen och god revisionssed, och att de slutsatser som dragits och den revisionsberättelse som avgetts baserar sig på en tillräcklig mängd revisionsbevis. Kvaliteten på revisorernas arbete har bedömts utgående från enskilda revisionsuppdrag. Allmänna fokusområden för kvalitetsgranskning var år 2017 revision av omsättning och omsättningstillgångar. Om revisionsuppdraget inte innehöll väsentliga omsättningstillgångar valdes någon annan väsentlig balanspost som fokusområde.

Följande diagram visar fördelningen av betydande observationer som gjorts vid kvalitetsgranskningarna enligt ämnesområden:



I årsrapporten uppvisar vi de mest betydande observationer som gjorts i kvalitetsgranskningen inom ovan nämnda ämnesområden. De framförda observationerna har vi kunnat indela i olika klasser i olika uppdrag eftersom revisionsuppdragens karaktär och omfattning påverkar de granskningsåtgärder som krävs. Observationernas betydelse och deras verkan på kvalitetsgranskningens slutresultat har vi bedömt på ett uppdragsknutet sätt tillsammans med andra observationer.

4.1. Fastställande av väsentlighet

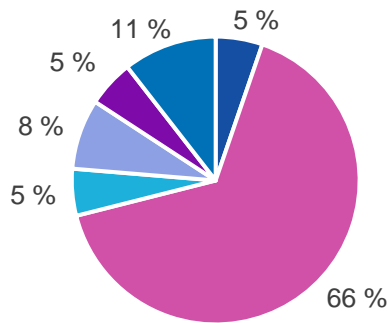
Att fastställa väsentlighet är ett av nyckelområden inom revision. Revisorer tillämpar begreppet väsentlighet både när de planerar och utför revision samt när de bedömer hur konstaterade felaktigheter påverkar revisionen. Vid slutskedet av granskningen drar revisorn en slutsats om de orättade felen ensam eller tillsammans är väsentliga för revisionen.

Fastställande av väsentlighet förutsätter att man använder professionellt omdöme och beaktar bokslutsanvändarens synpunkt. Felaktigheterna anses vara väsentliga om de ensam eller tillsammans rimligt kan väntas påverka de ekonomiska val användarna gör utgående från bokslutet.

Observationer som anknyter till fastställande av väsentlighet eller ändring av den i samband med framskridandet av granskningen gjordes i sammanlagt 36 (44 %) uppdrag. Observationerna delades in delområdesvis enligt följande:

FASTSTÄLLANDE AV VÄSENTLIGHET

- | | |
|---------------------------------|---------------------------|
| ■ Övergripande väsentlighet | ■ Val av referens |
| ■ Arbetsväsentlighet | ■ Särskild väsentlighet |
| ■ Väsentlighet för koncerns del | ■ Ändring av väsentlighet |



4.1.1. Övergripande väsentlighet

Revisorer måste definiera väsentlighet för bokslut som en helhet. Den fastställda väsentligheten påverkar bland annat utarbetandet av revisionsplanen och bedömningen av konstaterade felaktigheters verkan.

Exempel på observationer:

- *Väsentligheten har inte fastställts vid granskningen.*
- *Väsentlighet är definierad på flera olika sätt, men av granskningen framgår inte vilket slag av väsentlighet har tillämpats.*

4.1.2. Val av referens

Som utgångspunkt för fastställande av övergripande väsentlighet används ofta en viss procentandel av en vald referens. Både valet av en relevant referens och den använda procentandelen kräver granskningsspecifik professionell bedömning. Utgångspunkten för bedömningen borde utgöras av bokslutsanvändarnas behov och förväntningar.

Den revisionsstandard som handlar om väsentlighet¹ ger inte förpliktigande anvisningar för valet av referens men konstaterar att vinstdrivande sammanslutningar ofta använder vinsten före skatt för kvarvarande verksamheter som referens för väsentlighet. Tillräcklig dokumentering av den professionella bedömningen vid valet av referens faktiskt betonas då någon annan referens används vid revision av en vinstdrivande sammanslutning. I 25 (30 %) av de av PRS kvalitetssäkringsakkunniga genomgångna uppdragen var motiveringen till valet av referens bristfällig och det framgick inte tillräckligt av den om bokslutsanvändarnas synvinkel hade beaktats. I en del av uppdragen hade den valda referensen klart en höjande verkan på den använda väsentlighetsnivån.

Exempel på observationer i vinstdrivande sammanslutningar:

¹ ISA 320 Väsentlighet vid planering och utförande av en revision
 Patent- och registerstyrelsen
 Revisionstillsyn

- *Omsättningen har använts som referens vid väsentlighetsberäkning, vilket har motiverats med att omsättningen bäst beskriver verksamhetens karaktär och resultatet har förändrats mycket. Den använda övergripande väsentligheten är 270 % av resultatet före skatt. Dessutom skulle den driftsbidragskovenant som ingår i bolagets finansieringskontrakt kunna brytas vid den använda väsentligheten.*
- *Omsättningen har använts som grund för väsentlighetsberäkning. Valet av referens har inte motiverats i revisionsdokumentationen. Den använda övergripande väsentligheten är över 70 % av resultatet före skatt.*
- *Omsättningen har använts som grund för väsentlighetsberäkning, och som den enda motiveringen i revisionsdokumentationen har det framförts att resultatet inte utgör en nyckelmätare för verksamheten. Det här påståendet har inte motiverats. Den använda övergripande väsentligheten är över 75 % av resultatet före skatt.*
- *Väsentlighet har beräknats utgående från eget kapital. Bolagets något sjunkna resultatutveckling och det egna kapitalets stabilitet utgör motiveringen. Den använda övergripande väsentligheten är över 70 % av resultatet före skatt.*

4.1.3. Arbetsväsentlighet

Revisorn måste fastställa arbetsväsentligheten i syfte att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter samt fortsatta granskningsåtgärders karaktär, tidpunkt omfattning. Arbetsväsentligheten fastställs till en nivå lägre än den övergripande väsentligheten för att risken för att den sammanräknade summan av icke-korrigerade och oupptäckta felaktigheter överstiger den övergripande väsentligheten kan minskas till en tillräckligt låg nivå. Det kräver professionell bedömning att fastställa arbetsväsentligheten, och detta påverkas av den uppfattning som har bildats om sammanslutningen och de i tidigare revisioner identifierade felaktigheternas karaktär och omfattning samt revisorns förväntningar angående felaktigheter som kan förekomma under den räkenskapsperiod som är föremål för revision.

Exempel på observationer:

- *Den i revisionen använda övergripande väsentligheten och arbetsväsentligheten är lika stora.*
- *Då arbetsväsentligheten fastställdes bedömdes inte de ändringar som hade skett i sammanslutningen och deras påverkan på revisorns förväntningar angående eventuellt förekommande fel på ett ändamålsenligt sätt.*

4.1.4. Särskild väsentlighet

Bokslutet kan innehålla sådan ekonomisk information som kan påverka bokslutsanvändarens ekonomiska beslut, även om informationen monetärt skulle vara mindre än den av revisorn för fastställd väsentligheten för de finansiella rapporterna som helhet. Denna information kan till exempel utgöras av information om närståendetransaktioner eller revisorsarvoden på basis av vilka revisorns oberoende kan bedömas.

Om felaktigheter mindre än den för de finansiella rapporterna fastställda väsentligheten som helhet rörande något transaktionsslag, kontosaldo eller informationen som framställs i bokslutet skulle kunna rimligen förväntas påverka de

ekonomiska beslut som användare fattar med grund i bokslutet, ska revisorn fastställa särskild väsentlighet som ska tillämpas på dessa.

Exempel på observationer:

- *Övergripande väsentlighet har fastställs utgående från balansomslutningen. Lägre väsentlighet har inte fastställts för transaktionsslag, och den för resultaträkningen använda väsentligheten blir hög.*

4.1.5. Väsentlighet för koncerns del

När revisionsarbete görs i koncernens delar vilket utnyttjas i revisionen inom koncernen ska lägre väsentlighet fastställas för denna koncern del än den väsentlighet som rör koncernbokslutet som helhet. På detta sätt minskas den sannolikheten till en lämpligt låg nivå att det sammanräknade värdet på icke-korrigerade och oupptäckta felaktigheter i koncernbokslutet skulle överstiga den för koncernbokslutet fastställda väsentligheten som helhet.

Exempel på observationer:

- *Koncernens revisor har inte allokert väsentlighet för dotterbolagen. De för moderbolaget och ett betydande dotterbolag fastställda väsentligheterna är högre än den för koncernen fastställda övergripande väsentligheten.*
- *Den för ett dotterbolag fastställda arbetsväsentligheten överstiger den för koncernen fastställda arbetsväsentligheten.*

4.1.6. Ändring av väsentlighet

Revisorn ska ändra väsentlighet för de finansiella rapporterna som helhet när revisorn under revisionen får del av information utifrån vilken han eller hon skulle ha fastställt ett annat belopp från början. Väsentligheten måste ändras till exempel i fall där den realiserade, som grund för väsentlighetsberäkningen använda referensen väsentligt avviker från den förutsedda.

Exempel på observationer:

- *Den av revisorn vid planering använda referensen för väsentlighetsberäkningsgrund har minskat betydligt. Revisorn har emellertid inte bedömt väsentligheten på nytt eller bedömt dess inverkan på granskningsåtgärderna.*
- *Den vid revisionen använda övergripande väsentligheten hade beräknats utgående från intäkterna under den föregående räkenskapsperioden. Revisorn har inte ändrat väsentligheten i en situation där de realiserade intäkterna är betydligt mindre än de förutsedda och som grund för beräkningen använda intäkterna.*

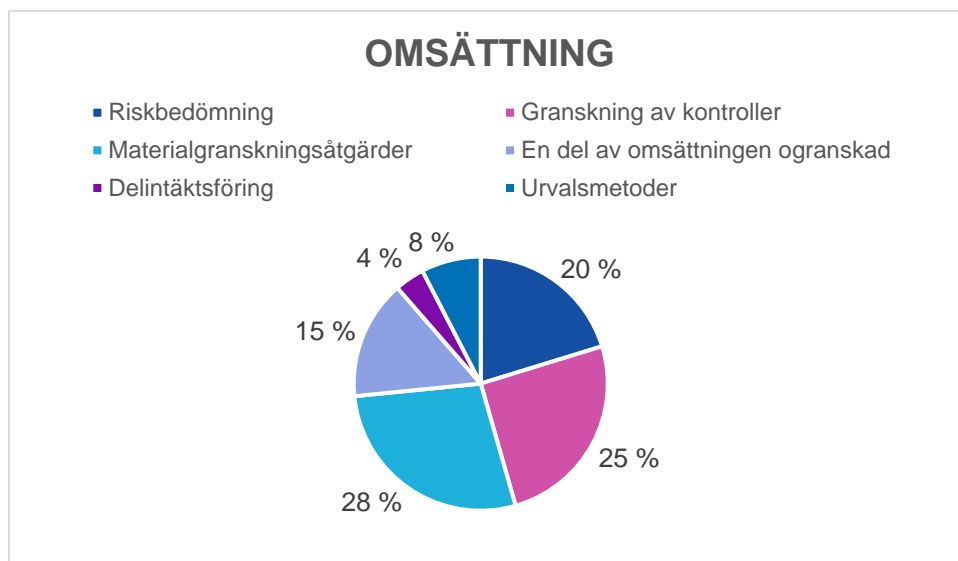
4.2. Fokusområden

4.2.1. Omsättning

Omsättningen eller motsvarande intäkter (till exempel intäkter från en fastighet eller intäkter från värdepappersverksamhet) utgjorde ett fokusområde vid kvalitetsgranskningen i nästan alla genomgångna uppdrag. Omsättningen eller motsvarande intäkter har en betydlig inverkan på bolagets resultatbildning, och internationella revisionsstandarder utgår ifrån att risker för oegentlighet förknippas

med intäktsredovisning. Revisorn ska vid sin granskning bedöma vilka typer av intäkter, intäktstransaktioner eller påståenden som ger upphov till sådana risker för oegentlighet eller andra risker, och revisorn ska planera och vidta relevanta granskningsåtgärder för att svara på de här riskerna.

Observationer vid granskning av omsättningen eller motsvarande intäkter gjordes i sammanlagt 50 uppdrag som granskades av PRS kvalitetssäkringssakkunniga, dvs. i över 60 % av uppdragen. Observationerna delades in delområdesvis enligt följande:



Observationerna om riskbedömningen rörande omsättningen anknyter huvudsakligen till en antagen risk för oegentlighet rörande intäktsredovisning. De av revisorn bedömda riskerna har inverkan på vilken typ av granskningsåtgärder som vidtas och i vilken omfattning. Granskningsåtgärderna utvidgas när risken för väsentlig felaktighet är högre, dvs. till exempel när den reviderade posten förknippas med risken för oegentlighet.

Enligt internationella revisionsstandarder² om revisorn kommer fram till att det för uppdraget inte är tillämpligt att anta att det finns en risk för väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter i intäktsredovisningen, ska revisorn ta med orsakerna till denna slutsats i revisionsdokumentationen. Observationerna av PRS kvalitetssäkringssakkunniga visade att den antagna risken för oegentlighet hade avfärdats på otillräckliga grunder i 16 (19 %) uppdrag, eller grunderna till avfärdandet ingick inte i dokumentationen. I en del av revideringarna hade avfärdandet av risken för oegentlighet inverkan på de utförda granskningsåtgärdernas omfattning.

Exempel på observationer:

- *Information om avfärdandet av risken för oegentlighet i anslutning till intäktsredovisning och grunderna därtill har inte dokumenterats.*
- *Det har konstaterats vid revisionen att risken för oegentlighet som antaget anknyter till intäktsredovisning inte är tillämplig. Det här konstaterandet har dokumenterats endast genom att kryssa för tillämpliga led i arbetspappersunderlaget, till exempel att ledningen har ringa tryck på sig att manipulera intäkterna och att intäktsredovisning är enkel. Det framgår inte av revisionsdokumentationen hur dessa kryssade punkter realiserats i bolaget som*

² ISA 240 Revisorns ansvar avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter

håller på att revideras. Intäktsredovisningen kan emellertid inte anses enkel därför att det finns flera faktureringsgrunder. Vid bedömningen av risken för oegentlighet har inte tillräcklig uppmärksamhet fästs vid det att ägarna planerar att sälja bolaget.

De övriga av PRS kvalitetssäkringssakkunniga gjorda observationerna avser ändamålsenligt genomförande av granskningsåtgärder. Revisorn ska utforma och utföra fortsatta granskningsåtgärder vars karaktär, tidpunkt och omfattning bygger på och svarar mot de bedömda riskerna för väsentliga felaktigheter på påståendenivå. Det är typiskt att olika påståenden har olika risknivåer. Oavsett de bedömda riskerna för väsentliga felaktigheter måste revisorn dock utföra substansgranskning av alla väsentliga transaktionsslag, konton eller information som ingår i bokslutet. PRS kvalitetssäkringssakkunniga gjorde i kvalitetsgranskningarna flera observationer där endast det påstående (avklipp) som hade fastställts som högre risk hade granskats vid revideringen av omsättningen eller någon väsentlig inkomstström hade lämnats helt oreviderad när omsättningen bestod av flera olika inkomstströmmar. PRS kvalitetssäkringssakkunniga gjorde också flera observationer där de vidtagna granskningsåtgärderna konstaterades ha varit verkningslösa, till exempel eftersom de inte hade vidtagits ända till de egentliga bokföringsposterna.

Exempel på observationer:

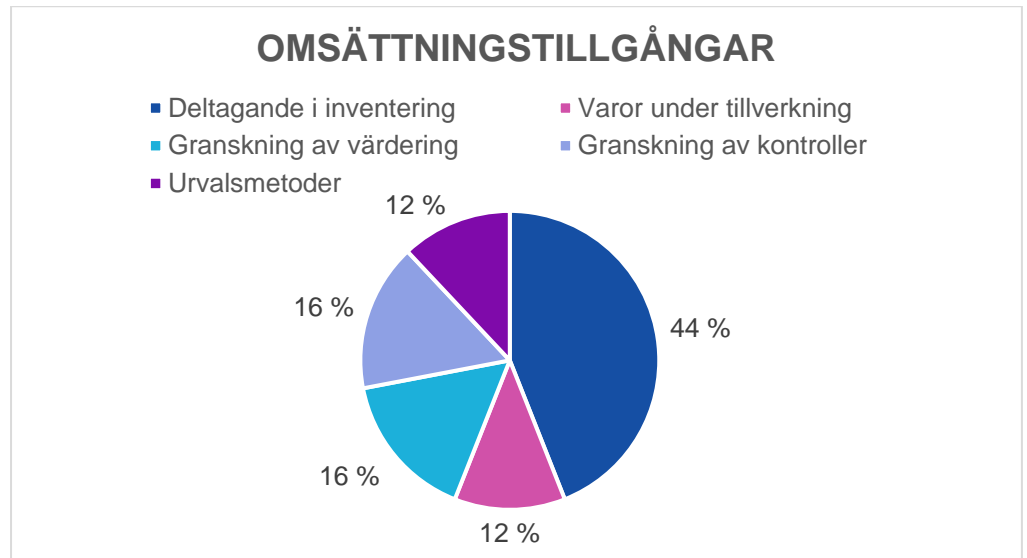
- *Det har konstaterats i revisionsdokumentationen att försäljning mot faktura inte är väsentlig, varför inga granskningsåtgärder har riktats på den. Försäljningen mot faktura under räkenskapsperioden överstiger dock den fastställda väsentlighetsgränsen.*
- *Revisorns enda granskningsåtgärd vid revisionen av omsättningen har varit granskningen av avklippet. Omsättningen under räkenskapsperioden har inte granskats, och riktigheten av omsättningen har inte alls testats.*
- *Granskning av omsättningen har utförts som substansgranskning. Vid granskningen har tillräcklig uppfattning inte bildats om försäljningsprocessen, och ingen försäljningsfaktura har granskats ända till sin grund (avtal eller motsvarande).*
- *Som åtgärder för substansgranskning av omsättningen har granskning av avklippet och granskning av avtalen utförts. Revisionerna av avtalen har inte på något sätt bundits till bolagets bokföring, varvid mängden bevis som fås från revisionen inte kan bedömas i förhållande till påståendena om försäljningens förekomst och riktighet.*
- *Det finns inga bevis i revisionsdokumentationen om att revisorn vid sin revision av delintäktsföringsprognoser skulle ha bedömt om den använda metoden är relevant eller om ledningens antaganden om de totala intäkterna och de totala utgifterna är rimliga.*
- *Omsättningen har granskats genom substansinriktad analytisk granskning och genom att jämföra försäljningsrapporten för december månad med bokföringen. Substansinriktad analytisk granskning har endast utförts på nivå av hela omsättningen. Omsättningen under räkenskapsperioden har inte granskats med andra åtgärder.*

Observationer med anknytning till vidtagna granskningsåtgärder (granskning av kontroller, användning av urvalsmetoder) redogörs för nedan i punkterna 4.2.3 och 4.2.4.

4.2.2. Omsättningstillgångar

Omsättningstillgångarna var ett andra fokusområde vid kvalitetsgranskningen av uppdrag där omsättningstillgångarnas värde var väsentligt.

Vid kvalitetsgranskningarna utförda av PRS kvalitetssäkringssakkunniga gjordes granskningsobservationer i sammanlagt 19 skilda uppdrag, dvs. nästan i varannat genomgången uppdrag där omsättningstillgångarna var ett av kvalitetsgranskningens fokusområden. Observationerna delades in delområdesvis enligt följande:



Nästan hälften av observationerna avsåg deltagande i fysisk inventering och bevis inhämtat på ett lagars existens. PRS kvalitetssäkringssakkunnigas observationer visade att revisorn i 10 uppdrag varken hade närvarit vid lagerinventering eller vidtagit alternativa granskningsåtgärder för att hämta fram revisionsbevis om omsättningstillgångars existens och skick, vilket motsvarar 23 % av de uppdrag där omsättningstillgångarna var en väsentlig post. De övriga observationerna avsåg huvudsakligen granskning av lagervärdering.

Exempel på observationer:

- *Lagervärdering har inte alls testats i fråga om ett varulager. Varulagrets värde överstiger den fastställda väsentlighetsgränsen.*
- *Processbeskrivning av omsättningstillgångarna har inte gjorts, och tillräcklig uppfattning om processen inte har bildats till exempel med hjälp av ett genomgångstest. Revisorn har varken deltagit i inventarium eller vidtagit tillräckligt med andra alternativa åtgärder med avseende på lagrets existens. Revisorn har reviderat värderingen av omsättningstillgångarna endast med analytisk granskning, och beviset från ett tidigare år har grundlöst litats på vid revisionen.*
- *Revisionsdokumentationen omfattar en anteckning om att lagrets existens har bevisats genom att besöka affärer. Det är inte klart på basis av dokumentationen om det i samband med inventeringen har utförts till exempel detaljerad granskning, kontrollräkningar, eller vilka åtgärder som har vidtagits för att säkerställa att den slutliga lagerlistan stämmer överens med resultaten av inventeringen. Dessutom har inventering inte gjorts på bokslutsdagen, och*

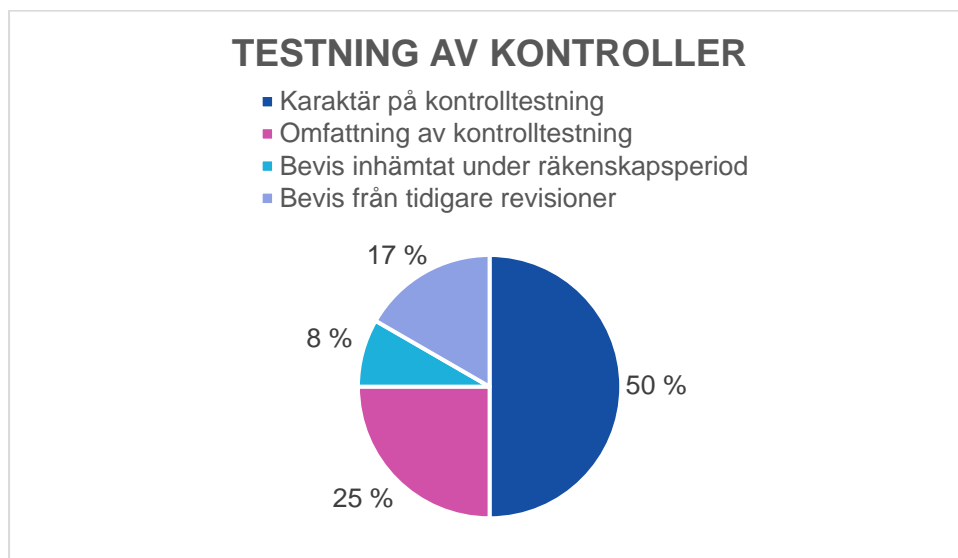
revisionen saknar bevis om åtgärder för att säkerställa att transaktionerna mellan inventeringsdagen och bokslutsdagen skulle ha bokförts på korrekt sätt.

- Vid revisionen av värderingen av varor under tillverkning har därtill aktiverat eget arbete inte gått igenom.

Observationerna med anknytning till vidtagna granskningsåtgärder (granskning av kontroller, användning av urvalsmetoder) redogörs för nedan i punkterna 4.2.3 och 4.2.4.

4.2.3. Granskning av kontroller vid revidering av fokusområden

Revisorn förutsätts att inhämta revisionsbevis om effektiviteten hos kontrollers funktion när relevanta kontroller har tagits i beaktande vid riskbedömningen inom revision eller när tillräckligt revisionsbevis inte kan skaffas enbart med substansgranskning. PRS kvalitetssäkringsakkunniga gjorde observationer om granskning av kontroller i 14 uppdrag. Kontroller hade över huvud taget testats endast i 27 uppdrag. Observationerna delades in delområdesvis enligt följande:



Hälften av observationerna avsåg granskning av kontrollernas karaktär. Vid revision borde endast sådana kontroller granskas som revisorn har konstaterat vara ändamålsenligt planerade för det syfte att de förhindrar – eller upptäcker och rättar – en väsentlig felaktighet i ett påstående. PRS kvalitetssäkringsakkunniga har observerat att sådana kontroller har granskats vid revisioner vars ändamålsenliga planering inte kan säkerställas på basis av upprättad kontrollbeskrivning eller som inte anknyter till den bokslutspost som är föremål för revision.

Exempel på observationer om granskning av kontrollernas karaktär:

- *Utformningen av kontrollerna framgår inte av revisionsdokumentationen vid granskningen av omsättningen, varvid man inte kan dra slutsatser om huruvida kontrollerna ändamålsenligt har planerats för att förhindra, eller upptäcka och rätta, en väsentlig felaktighet i påståendena. Bevis som har hämtats fram genom granskning av kontroller kan inte bevisas.*
- *Syftet har varit att hämta fram revisionsbevis om omsättningen genom granskning av kontroller. Den kontroll som har förordnats för granskning är Uppdelning av arbetsuppgifter med anknytning till försäljning.*

Kontrollbeskrivningen har inte upprättats på så sätt att kontrollen skulle kunna konstateras vara ändamålsenligt planerad för det syftet att den förhindrar, eller upptäcker och rättar, en väsentlig felaktighet i ett påstående. Revisionen saknar bevis om granskningen av effektiviteten hos kontrollens funktion.

- *Vid kontrollgranskningen av omsättningen har kontrollen för att avstämning försäljningsreskontran testats. Eftersom bolaget använder delintäktsföring kan man inte anse att avstämningen av försäljningsreskontran skulle förhindra eller upptäcka och rätta en väsentlig felaktighet i påståendena om förekomst och fullständighet i fråga om omsättningen.*

En fjärdedel av observationerna avsåg omfattningen av granskning av kontroller. Det inhämtade revisionsbeviset ska vara desto mer övertygande ju mer revisorn förlitar sig på kontrollens effektivitet vid revisionen.

Exempel på observationer om omfattningen av granskning av kontroller:

- *Urvalsstorleken vid granskning av kontroller av omsättningen är inte tillräckliga. Vid kontrollgranskningen av omsättningen har undertecknande av kontrakt och överlåtelsemöten fastställts som månadskontroller, varvid två stycken av dem har testats. Utgående från kontrollbeskrivningarna ska kontrollerna anses fortgående, varvid populationen vid granskning av kontroller borde ha inbegripit samtliga kontrakt eller överlåtelsemöten och borde ha fastställt urvalsstorleken utgående från det här totala antalet.*

Vid kvalitetsgranskningarna gjordes också flera observationer om användningen av revisionsbevis inhämtat under räkenskapsperioden eller vid tidigare revisioner. Om revisionsbevis om effektiviteten hos kontrollernas funktion inhämtas under räkenskapsperioden, ska revisorn besluta vilka andra bevis som ska skaffas från den återstående räkenskapsperioden, som inte har varit föremål för testning av verksamhetens effektivitet. Om man å andra sidan använder bevis inhämtat under en tidigare revision ska revisorn försäkra sig om att det här beviset fortfarande är relevant genom att stärka sin uppfattning om kontrollerna i fråga.

Exempel på observationer:

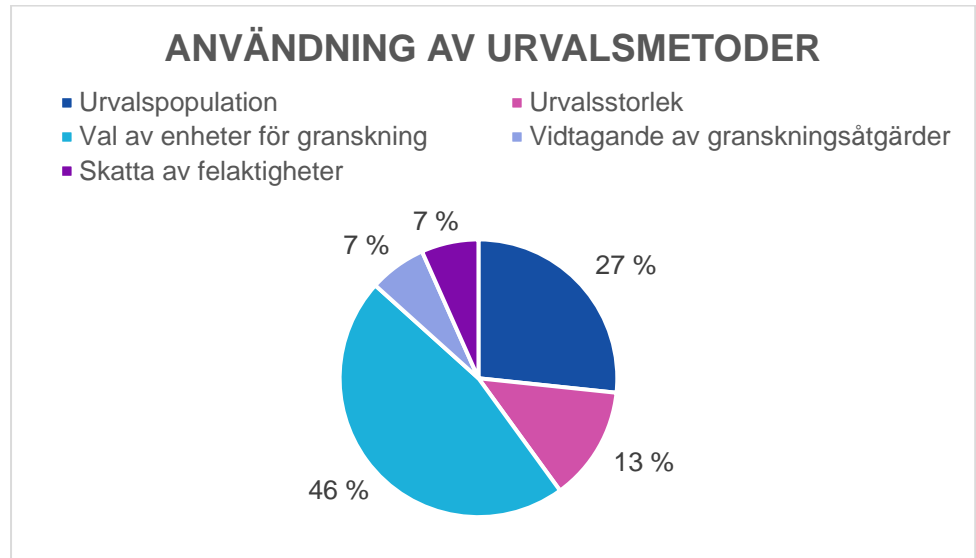
- *Betydande risk har förknippats med försäljningen. Under den räkenskapsperiod som har varit föremål för revision har revisorn inte granskat alla de kontroller som litas på vid revisionen.*
- *Revisorn har inte bildat sig en tillräcklig uppfattning om omsättningsprocessen, eftersom ett genomgångstest hade utförts i samband med revisionen två år tidigare. Förfrågning enskilt är inte en tillräcklig åtgärd om man litar på de under de tidigare åren granskade kontrollerna.*
- *Granskning av kontroller med anknytning till omsättningstillgångarna har genomförts under räkenskapsperioden. Revisionsdokumentationen saknar bevis om att revisorn skulle ha inhämtat bevis om eventuella betydande ändringar i de granskade kontrollerna vilka har skett efter granskningen, eller att han eller hon skulle ha beslutat vilken annat bevis som skulle inhämtas från den återstående räkenskapsperioden.*

4.2.4. Användning av urvalsmetoder vid granskning av fokusområden

Urval vid revision innebär att granskningsåtgärder riktas på mindre än 100 % av posterna i en population av relevans för revisionen på ett sådant sätt att varje

urvalsenhet har möjlighet att bli vald. Detta ger revisorn en rimlig grund för att dra slutsatser om hela populationen.

I en stor del av uppdragen hade tillämpning av urvalsmetoder dokumenterats bristfälligt. Då tillämpningen av en urvalsmetod kunde bevisas, indelades observationerna delområdesvis enligt följande:



Största delen av de observationer som PRS kvalitetssäkringssakkunniga hade gjort anknyter till planeringen av ett urval, dess storlek och valet av enheter som ska granskas.

Det ska beaktas vid användningen av ett urval att man som population ska använda hela mängden data från vilken ett urval görs som man vill dra slutsatser om. Man kan också hämta fram revisionsbevis genom att välja vissa enheter ur populationen, till exempel alla enheter som överstiger ett visst penningbelopp. Då skapar de vidtagna granskningsåtgärderna emellertid inte revisionsbevis om den övriga populationen. Eftersom syftet med urval är att ge revisorn en rimlig grund för att dra slutsatser om hela populationen, ska de enheter som ska granskas väljas utan förvrängning så, att varje enhet ingående i populationen har möjlighet att bli vald.

Revisorn ska utföra sina granskningsåtgärder på varje vald post och beakta alla poster vid bedömningen av resultaten av urvalet. Då en planerad granskningsåtgärd inte är tillämplig på den valda posten, ska revisorn utföra åtgärden på en annan post som ersättning. Om revisorn inte kan rikta en planerad granskningsåtgärd eller en lämplig alternativ åtgärd på en vald post, till exempel därför att dokumentationen har försvunnit, ska revisorn behandla denna post som en avvikelse eller felaktighet.

Om revisorn upptäcker en felaktighet eller avvikelse när han eller hon utför ett urval vid granskning av enskilda händelser, ska revisorn skatta de i urvalet påträffade felaktigheterna på populationen för att få en allmän uppblick av felaktighetens omfattning. En identifierad avvikelse eller felaktighet kan endast ytterst sällan anses vara enskild och avvikande på så sätt att den bevisligen inte skulle representera felaktigheterna eller avvikelserna i hela populationen.

Exempel på observationer:

- *Antalet testade enheter vid granskningen av omsättningen var mindre än den fastställda urvalsstorleken.*

- *Kontrollen har testats som upprepning genom att för granskningen välja 25 stycken försäljningsfakturer från de tre största kunderna. Det framgår inte av revisionsdokumentationen hur en slutsats dragen om granskningen kan dras om hela omsättningen, när endast de tre största kundernas poster har kunnat bli valda för granskning.*
- *Det framgår inte entydigt från revisionsdokumentationen att valet av ett urval för kundfordringarnas existens skulle ha gjorts slumpmässigt, varvid den slutsats som har dragits om granskningen skulle kunna dras om hela populationen. Urvalet har valts fakturaspecifikt men revisionsdokumentationen saknar reskontra i den här formen. De utvalda kunderna är de tre första kunderna på åldersfördelningslistan i reskontran.*
- *Enheter i fråga om vilka de planerade granskningsåtgärderna inte har kunnat vidtas har blivit valda till granskningen av prissättningen av omsättningstillgångarna. Inga ersättande testenheter har valts, och någon grund för detta ingår inte i dokumentationen.*
- *Det har upptäckts en felaktighet i en granskad population vid granskning av provisionsintäkter. Revisionsdokumentationen redogör emellertid inte för felets karaktär eller orsak, och den upptäckta felaktigheten har inte skattats på testpopulationen.*

4.3. Genomgång av utfört granskningsarbete

Enligt revisionsstandarderna ska revisorn genom att gå igenom revisionsdokumentationen och genom att diskutera med granskningsteamet säkerställa senast den dag då revisionsberättelsen lämnas att tillräckligt med bevis³ har inhämtats som stöd för de dragna slutsatserna och den revisionsberättelse som ska lämnas. Från och med den 19 augusti 2016 ska en huvudansvarig revisor enligt 2 kap. 7 § i revisionslagen (622/2016) aktivt delta i revisionsuppdraget. Att en person som är ansvarig för revisionsuppdraget går igenom det utförda revisionsarbetet i rätt tid i lämpliga revisionssteg, gör det möjligt att i rätt tid avgöra betydande frågor senast den dag då revisionsberättelsen lämnas. PRS kvalitetssäkringsakkunniga gjorde observationer i 18 uppdrag gällande genomgången av utfört granskningsarbete, det vill säga i mer än vart femte granskade uppdrag.

Observationer gjordes både av att genomgångsskyldigheten inte alls hade fullgjorts och att den gjorts i rätt tid. Revisorn ska dokumentera vem som gått igenom det utförda revisionsarbetet, när genomgången gjorts och omfattningen av genomgången. Genomgångsskyldigheten ska fullgöras i rätt tid under revisionens gång, och den ska fullgöras i sin helhet senast den dag då revisionsberättelsen lämnas.

Exempel på observationer:

- *Det framgår inte av dokumentationen att den huvudansvariga revisorn gått igenom de andra medlemmarnas arbete i granskningsgruppen. Dokumentationen visar inte hur han eller hon har tagit ansvar för ledning, övervakning och utförande av revisionen.*
- *Utgående från revisionsdokumentationen har genomgången av revisionsarbetet gjorts sju månader efter att revisionsberättelsen lämnades. Att den huvudansvariga revisorn tillräckligt och i rätt tid har deltagit i granskningen kan inte verifieras i dokumentationen.*

³ ISA 220 Kvalitetskontroll för revision av finansiella rapporter

- *Genomgången av det utförda arbetet har gjorts efter att revisionsberättelsen lämnades. Revisorn har inte utarbetat en revisionsplan. Därmed går det inte att verifiera hur han eller hon har tagit ansvar för ledning, övervakning och utförande av revisionen.*

4.4. Andra betydande observationer

PRS kvalitetssäkringssakkunniga gjorde dessutom betydande observationer gällande följande delområden inom revision:

- Etiska krav
- Revisionsplan
- Granskning av bokslut
- Granskning av förvaltning
- Övriga granskningsåtgärder
- Upptäckta felaktigheter
- Kommunikation med ledningen
- Ledningens bekräftelsebrev
- Uppdragsknuten kvalitetskontroll

Exempel på observationer:

- *Vid granskningen har ingen sådan revisionsplan utarbetats som innehåller en beskrivning av karaktären, tidpunkten och omfattningen av planerade riskbedömnings- och granskningsåtgärder.*
- *Revisorn har inte dokumenterat granskningen av bokslut på ett tillräckligt sätt. Det går inte att verifiera att balansboken har härletts ur bokföringen och att jämförelsetalen för föregående räkenskapsperiod har granskats. Det har inte säkerställts att noterna till bokslutet är i fullständig form. Noterna saknar sådana uppgifter som bestämmelserna kräver, till exempel uppgift om revisionsarvodet.*
- *Bolaget har sådana icke skyddande derivatavtal vars verkliga värde har varit negativt enligt uppgifter som erhållits i efterhand. Av revisionsdokumentationen framgår inga granskningsåtgärder som gäller derivat, och inga noter har angetts om dem i bokslutet.*
- *Ett bekräftelsebrev har erhållits från ledningen, och enligt brevet är inverkan av de icke-korrigerade felaktigheterna både enskilt och tillsammans oväsentlig i fråga om hela bokslutet. De icke-korrigerade felaktigheter som anges i bilagan överskrider nästan tvåfaldigt den väsentlighet som revisorn använder vid granskningen. Därmed har revisorn inte bedömt ledningens bekräftelsebrev på ett korrekt sätt.*
- *Revisorns slutsats om väsentligheten av de icke-korrigerade felaktigheterna är bristfällig. Vid granskningen har det kommit fram att det i fråga om det kapitallån som bolagets ägare gett förekommer icke-bokförd ränta som överskrider den övergripande väsentligheten i granskningen. Grund för*

bokföring i resultatet förelåg redan under föregående räkenskapsperiod. Den icke-bokförda räntan ingår emellertid inte i sammandraget av icke-korrigerade felaktigheter, och revisorn har inte dragit någon slutsats om väsentligheten av det upptäckta felet.

- *En kvalitetskontroll har genomförts av uppdraget men endast lite tid har använts för den, och ingen annan dokumentation kan verifieras om den än genomgångsanteckningar utan kommentarer. En del av genomgångsanteckningarna har gjorts efter att revisionsberättelsen lämnades. De brister som upptäcktes vid kvalitetsgranskningen indikerar att den uppdragsknutna kvalitetskontrollen inte har genomförts på ett korrekt sätt.*

5. Revisionsberättelser

En revisionsberättelse är slutprodukten av genomförd revision och är den enda offentliga rapport som en revisor lämnar och som man läser tillsammans med bokslutet. PRS kvalitetssäkringssakkunniga samt yrkesverksamma revisorer har utfört kvalitetsgranskningar, där särskild uppmärksamhet har fästs på de upprättade revisionsberättelserna och deras riktighet. De nya bestämmelserna om revisionsberättelser i revisionslagen tillämpades första gången vid granskningar av räkenskapsperioder som gick ut den 31 december 2016 eller senare. Räkenskapsperioderna för de uppdrag som var föremål för kvalitetsgranskning varierade så att de granskade berättelserna omfattade revisionsberättelser med både den gamla och den nya utformningen.

Under kvalitetsgranskningarna gjordes ett flertal observationer gällande revisionsberättelsernas riktighet. Vad gäller revisionsberättelserna upptäcktes en klar skillnad mellan stora sammanslutningar och de revisorer som arbetar ensamma eller i små sammanslutningar. I stora revisionssammanslutningar fanns det vanligen inte några fel i revisionsberättelserna vad gäller de formella kraven. Därmed gäller största delen av observationerna nedan sådana revisionsberättelser som lämnats av revisorer som arbetar ensamma eller i små sammanslutningar. Observationer gällande felaktigheter i uttalanden gjordes i båda grupper.

5.1. Betydande observationer som gäller revisionsberättelser

Betydande observationer gjordes i fråga om revisionsberättelser. Detta har lett till underkänt resultat och/eller att revisorns verksamhet vad gäller revisionsberättelsen har utgående från observationerna överförs till revisionstillsynens enhet för undersökningsärenden och lagenlighetsövervakning för granskning.

Exempel på observationer:

- *Revisorn har inte gett något uttalande om koncernbokslutet även om moderbolaget har upprättat ett koncernbokslut.*
- *Antalet icke-korrigerade fel överskrider trefaldigt den övergripande väsentlighet som fastställts vid granskningen. Trots detta har revisorn i revisionsberättelsen lämnat ett uttalande utan reservation om bolagets resultat och ekonomiska ställning.*
- *Revisorn har samma dag som revisionsberättelsen lämnades fått ett bekräftelsebrev från ledningen. Bilagan till brevet innehåller icke-korrigerade fel. Antalet icke-korrigerade fel överskrider i moderbolaget nästan tvåfaldigt den väsentlighet som revisorn använder. Trots det har revisorn i*

revisionsberättelsen lämnat ett uttalande utan reservation om moderbolagets resultat och ekonomiska ställning.

Utöver dessa observationer har vi gjort ett flertal observationer av felaktigheter av olika nivåer. Observationerna anges nedan indelade enligt de olika avsnitten i revisionsberättelsen. Bestämmelserna om revisionsberättelser har ändrats för de räkenskapsperioder som gick ut den 31 december 2016. Därför har de krav som gäller utformningen och innehållet av revisionsberättelsen ändrats avsevärt. Vi tog detta i beaktande när vi bedömde observationernas inverkan på resultatet av kvalitetsgranskningen.

I vårt temabrev till revisorer i december 2017 påminde vi alla revisorer om att kontrollera riktigheten av innehållet i revisionsberättelsen. På samma sätt påminde vi vid behov enstaka revisorer om det i samband med våra kvalitetsgranskningsbeslut.

Vi uppmanar revisorer att vara särskilt uppmärksamma när de upprättar revisionsberättelser.

5.2. Revisionsobjekt och uttalande

Enligt 3 kap. 5 § i revisionslagen ska revisorn ge ett uttalande om huruvida bokslutet enligt det bokslutsregelverk som följts ger en rättvisande bild av sammanslutningens eller stiftelsens verksamhetsresultat och dess ekonomiska ställning, och om huruvida bokslutet uppfyller de lagstadgade kraven. I avsnittet för uttalanden ska den sammanslutning som granskas och det bokslut som varit föremål för granskning anges. Om det är fråga om ett moderbolag i en koncern, ska uttalande även ges om koncernbokslutet.

Följande observationer gjordes gällande de genomgångna berättelserna:

- *Namnet, FO-numret eller räkenskapsperioden för det granskade bolaget är felaktiga eller saknas helt i berättelsen.*
- *I berättelsen anges inte alla de kalkyler som bokslutet består av (till exempel finansieringsanalys, eller verksamhetsberättelse i gamla berättelser, har inte angetts).*
- *I berättelsen anges att bokslutet innehåller bokslut både för koncernen och moderbolaget även om koncernbokslut inte har upprättats.*
- *Revisorn har gett ett uttalande om koncernbokslutet trots att bokslutet inte innehåller något koncernbokslut.*
- *Det finns inget avsnitt om verksamhetsberättelse i uttalandet (gammal berättelsemall).*

5.3. Grund för uttalande

I grunden för uttalandet anges att revisionen har utförts enligt god revisionssed och hänvisas till revisorns skyldigheter som anges senare i texten. I avsnittet anges även att revisorn är oberoende och att revisorn anser att de revisionsbevis han eller hon har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för uttalandet. När revisorn modifierar sitt uttalande om bokslutet, ska revisorn i grunden för uttalandet beskriva anledningen till modifieringen.

Exempel på observationer:

- *I grunden för uttalandet med reservation är det oklart om en väsentlig felaktighet i bokslutet är orsaken till modifieringen, eller att man inte har kunnat inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis.*
- *Uttalandet har modifierats eftersom revisorn inte har kunnat inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis. I grunden för uttalandet har man inte angett någon anledning till det.*

5.4. För revisionen särskilt betydelsefulla områden

I fråga om räkenskapsperioder som gick ut den 15 december 2016 eller senare har det varit obligatoriskt att i revisionsberättelser för börsnoterade bolag inkludera ett avsnitt som beskriver för revisionen särskilt betydelsefulla områden. Motsvarande krav gäller alla sammanslutningar av allmänt intresse från och med räkenskapsperioder som började den 17 juni 2016 eller senare. Det är frivilligt att kommunicera särskilt betydelsefulla områden i övriga sammanslutningars revisionsberättelser.

När revisorn rapporterar om för revisionen särskilt betydelsefulla områden, ska beskrivningen av varje särskilt betydelsefullt område innehålla en hänvisning om detta till vad som anges i bokslutet. Dessutom ska det anges varför området ansetts vara särskilt betydelsefullt för revisionen och hur området har behandlats i revisionen.

Exempel på observationer:

- *Det har inte angetts tillräckligt tydligt varför området ansetts vara särskilt betydelsefullt för revisionen.*
- *Ett stycke om särskilt betydelsefulla områden har inkluderats i revisionsberättelsen för ett privat aktiebolag, men inga för revisionen särskilt betydelsefulla områden beskrivs i stycket.*

5.5. Ledningens skyldigheter i fråga om bokslut samt revisorns skyldigheter vid revision av bokslut

Ledningens ansvar att upprätta bokslut ska beskrivas i revisionsberättelsen. Den lagstiftning som gäller sammanslutningar eller stiftelser anger vem som har ansvaret att upprätta bokslut. I aktiebolag har styrelsen och eventuell verkställande direktör ansvaret för bokslut.

Exempel på observationer:

- *I ett flertal berättelser anges verkställande direktörens skyldigheter trots att bolaget inte har någon verkställande direktör.*
- *Endast styrelsens skyldigheter beskrivs i en situation då bolaget har en verkställande direktör.*

På motsvarande sätt ska revisorns egna skyldigheter vid revision av bokslut beskrivas i revisionsberättelsen. Revisorns skyldigheter har inte alltid rapporterats på ett noggrant sätt.

Exempel på observation:

- *I berättelsen anges att revisorns skyldighet är att ge ett uttalande om bokslutet och koncernbokslutet trots att det är fråga om bokslutet för ett dotterbolag och inte för moderbolaget i koncernen.*

5.6. Andra rapporteringsskyldigheter

I det nya regelverket anges uttalanden om att verksamhetsberättelsen har upprättats enligt de bestämmelser som ska följas och att uppgifterna i verksamhetsberättelsen och bokslutet är enhetliga i stycket "Övrig information". Revisorns andra rapporteringsskyldigheter omfattar även att anmärka på att en ansvarig i en sammanslutning har gjort sig skyldig till en gärning eller försummelse som kan medföra skadeståndsskyldighet gentemot sammanslutningen, eller om en ansvarig har brutit mot en lag som gäller sammanslutningen eller mot sammanslutningens bolagsordning, bolagsavtal eller stadgar.

Följande observationer gjordes i de genomgångna berättelserna:

- *I revisionsberättelsen fattas ett stycke om övrig information trots att verksamhetsberättelse har upprättats.*
- *I revisionsberättelsen har ett uttalande getts om verksamhetsberättelsen trots att någon verksamhetsberättelse inte har upprättats.*
- *Verksamhetsberättelsen anges i revisionsberättelsen men bolaget har upprättat en årsberättelse.*
- *I stycket "Övrig information" anges att övrig information innehåller noter till bokslutet, och att revisorns uttalande inte innefattar dem. (Noterna ingick dock i det bokslut om vilket ett uttalande hade getts i stycket om uttalande).*
- *I revisionsberättelsen ingår ett stycke om övrig information, där det anges att det är styrelsen som har ansvaret för informationen, och att uttalandet om bokslutet inte innefattar den övriga informationen. Berättelsen anger däremot inte vilken övrig information det är fråga om.*
- *Så kallade andra uttalanden (till exempel uttalande om ansvarsfrihet och om föreslagen vinstutdelning) har getts i revisionsberättelsen. Sådana uttalanden ska grunda sig på bolagsstämmans eller styrelsens begäran. Kvalitetsgranskningen visade inte om det fanns ändamålsenlig grund för uttalandena.*
- *Revisorn har i sin berättelse anmärkt på att aktiekapitalet är negativt och att bolagets styrelse inte har lämnat in en registeranmälan om förlust av aktiekapitalet. Bolagets egna kapital i bokslutet är dock positivt.*

6. Utvecklande av revisionskvalitet

Revisorerna spelar en viktig roll i att säkerställa att korrekt och tillräcklig information har getts i bokslut. Revision av hög kvalitet ligger till grund för att revisorn kan lämna en revisionsberättelse som med hänsyn till omständigheterna är korrekt. Revisorer har en central roll eftersom syftet med revision är att öka förtroendet för bokslut hos dem som använder boksluten. Observationerna i den här rapporten kan vara till nytta för revisorer och revisionssammanslutningar när de utvecklar kvaliteten av revisionsarbetet.

Kvalitetsgranskningen riktas in på centrala delområden inom revision via olika fokusområden. Därtill fästs särskild uppmärksamhet på revisionsberättelsernas riktighet.

Vi kommer att fortsätta med att utveckla kvalitetsgranskningsverksamheten för att säkerställa att revisorer behandlas jämlikt. Revisionsarbetet, som vi under



kvalitetsgranskningen förväntar oss att se, är inte beroende av om revisorerna arbetar ensamma eller i små eller stora revisionssammanslutningar. Det är storleken och karaktären på revisionsuppdraget som är avgörande.