

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

1 Sammanfattande bedömning

Revisorsinspektionen har slutfört sin uppdragsbaserade kvalitetskontroll av en personvald auktoriserad revisor vid det registrerade revisionsbolaget KPMG AB (KPMG).

Revisorsinspektionen har identifierat tre granskningsbrister där revisionskvaliteten kan förbättras. Revisorsinspektionen anmodar ansvarig revisor 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. Oaktat detta är Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning att revisionskvaliteten i det utförda revisionsuppdraget överlag har varit tillfredsställande.

2 Inledning

Revisorsinspektionen har under år 2020 kvalitetskontrollerat en personvald auktoriserad revisor vid det registrerade revisionsbolaget KPMG. Kontrollen har enbart varit uppdragsbaserad och omfattat ett revisionsuppdrag för en kund vars räkenskapsår avslutades år 2018.

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

3 Granskningsbrister

3.1 Kompletterande rapport till revisionskommittén

Av artikel 8.1 EU:s revisorsförordning (se bilaga 1) framgår att innan de rapporter som avses i artiklarna 10 (revisionsberättelsen) och 11 (kompletterande rapporten till revisionskommittén) utfärdas ska en kvalitetskontroll utföras för att bedöma om revisorn på ett rimligt sätt har kommit fram till de utlåtanden och slutsatser som anges i utkastet till rapporten. Det går inte av dokumentationen att utläsa att en uppdragsanknuten kvalitetskontroll som utförs av en särskild kvalitetsgranskare (hos KPMG benämnt EQCR) har utförts, innan den kompletterande rapporten till revisionskommittén avgivits, i enlighet med ovan nämnda bestämmelse¹. Det datum när den kompletterande rapporten till revisionskommittén avges och när revisionsberättelsen avges kan skilja sig åt. Revisorn har ett ansvar att säkerställa att den särskilda kvalitetsgranskaren genomför samt godkänner sitt arbete i revisionsakten innan rapporten enligt artikel 11 överlämnas till bolaget.

3.2 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. bevisens relevans och tillförlitlighet 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 det har inhämtats (p. A 5). När revisorn använder information som har tagits fram av revisionskunden, ska han eller hon utvärdera om informationen är tillräckligt tillförlitlig för de syften som informationen ska tillgodose. (se p. 9). Enligt ISA 330 *Revisorns hantering av bedömda risker* p. 19 ska revisorn överväga om åtgärder för externa bekräftelser ska utföras som substansgranskningsåtgärd. Av ISA 505 *Externa bekräftelser* p. 5 framgår att revisorns mål med att använda externa bekräftelser är att utforma och utföra sådana åtgärder för att inhämta

¹ ISA 220 Kvalitetskontroll för revisions av finansiella rapporter.

relevanta och tillförlitliga revisionsbevis. Av p. 2, i samma ISA, framgår att revisionsbevis är mera tillförlitliga om de inhämtas från oberoende källor utanför företaget.

Revisorsinspektionen har noterat att de revisionsbevis som använts för granskning av fastighetsfonder och räntefonder utgörs av de underlag som skickats från förvaltarna till bolaget via e-post som sedan har vidarebefordrats till revisorn.

Revisorn bör framledes överväga att ta in bekräftelser direkt från förvaltarna.

3.3 Oberoendebekräftelser

Oberoendebekräftelser för samtliga medlemmar i revisionsteamet finns dokumenterade. Dock har fem av åtta teammedlemmar daterat dessa efter revisionsberättelsens avgivande.

Av 21 a § revisorslagen (2001:883) (den s.k. analysmodellen) följer att en revisor för varje uppdrag i revisionsverksamheten ska pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet och självständighet. Av ISA² 260 *Kommunikation med ansvariga för företagets styrning* p. 17 a framgår att revisorn ska göra ett uttalande om att uppdragsteamet och andra berörda i revisionsföretaget har följt relevanta yrkesetiska krav. Revisorsinspektionen anser att revisorerna i dessa uppdrag skulle ha sett till att samtliga medlemmar i uppdragsteamerna hade skriftligen bekräftat sitt oberoende innan revisionsberättelsen avgavs.

4 Dokumentationsbrister

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

- Vad avser granskning av alternativa investeringar har Revisorsinspektionen noterat att den granskning som utförts av värderingsspecialisten inte har signerats av denne i revisionsakten efter utfört arbete. Inte heller är det dokument där specialistens arbete är dokumenterat underskrivet av

² International Standard on Auditing

värderingsspecialisten. Det går därför i revisionsdokumentation inte att se vem som utfört arbetet.

Dokumentation kan framgent förbättras när det gäller avsigneringar av specialister så att de görs direkt i såväl revisionsakten som i de dokument som överlämnas till revisionsteamet i övrigt.

- Vad gäller de granskningsåtgärder som beskrivits i revisionsberättelsen för det särskilt betydelsefulla området (SBO) Investeringar, har vi noterat viss otydlighet i den underliggande revisionsdokumentationen. Det framgår i revisionsberättelsen vilka arbetsmoment som skall ha utförts. Det finns dock ingen tydlig koppling till revisionsdokumentation var arbetet de facto utförts och dokumenterats. Revisorn bör vad avser SBO i revisionsdokumentationen göra tydliga kopplingar mot ordalydelsen i revisionsberättelsen för att säkerställa att alla moment genomförts och dokumenterats.
- I KPMG:s revisionsverktyg (eAudit) finns en checklista/agenda på punkter/områden som ska diskuteras vid revisionsteamets planeringsmöte. Revisorsinspektionen bedömer det vara särskilt viktigt att det av dokumentationen framgår vad revisionsteamet har diskuterat avseende på vilket sätt företagets finansiella rapporter kan vara känsliga för väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter, samt hur oegentligheter kan uppstå (se ISA 240 *Revisorns ansvar avseende oegentligheter* p. 15). Revisorsinspektionen konstaterar att dokumentation från detta möte finns men att EQCR inte deltagit vid detta möte. Även om denna diskussion delvis kan ha skett med EQCR vid annat tillfälle anser myndigheten att en synbar dokumentation från detta möte när hela teamet är samlat är att föredra.

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 revisions sed.

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.³

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

³ 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 närallgande tjänster).

- 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 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 revisionssed. 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 revisionssed, 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 Revisorsinspektionen 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 verksamhet⁴. 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

⁴ Motsvarande bestämmelser fanns före den 1 juli 2018 i 2–4 §§ Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2001:2).

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.