

Kvalitetskontroll av auktoriserade revisorer samt registrerade revisionsbolag som utför lagstadgad revision i företag av allmänt intresse

1 Sammanfattande bedömning

Revisorsinspektionen har slutfört sin kvalitetskontroll av det registrerade revisionsbolaget Rödl & Partner Nordic AB (Rödl) och auktoriserade revisorer anställda där.

1.1 Systembaserad kvalitetskontroll

De ledningsfunktioner, system, rutiner, riktlinjer och policyer som har byggts upp inom Rödl möter generellt kraven för att uppfylla gällande kvalitetsnormer.

1.2 Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning är att revisionskvaliteten i det utförda revisionsuppdraget överlag har varit tillfredsställande.

Revisorsinspektionen har dock identifierat några uppdragsspecifika granskningsbrister där revisionskvaliteten kan förbättras samt vissa brister i tillämpningen av gällande regelverk, se avsnitt 4.1. Revisorsinspektionen anmodar Rödl att vidta relevanta åtgärder för att framgent reducera risken för sådana brister.

Revisorsinspektionen redovisar även en iakttagelse där dokumentationen i delar har bedömts vara otillräcklig, se avsnitt 4.2.

2 Inledning

Revisorsinspektionen har under år 2022 kvalitetskontrollerat det registrerade revisionsbolaget Rödl. Kontrollen har varit såväl system- som uppdragsbaserad (se nedan). Den uppdragsbaserade kontrollen har omfattat en revisor och ett av denne genomfört revisionsuppdrag avseende en klient vars räkenskapsår avslutades år 2020. De slutsatser som Revisorsinspektionen har dragit i samband med den genomförda kvalitetskontrollen redovisas i denna rapport.

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

3 Systembaserad kvalitetskontroll

Revisorsinspektionen bedömer att de ledningsfunktioner, system, rutiner, riktlinjer och policyer som har byggts upp inom Rödl generellt möter kraven för att uppfylla gällande kvalitetsnormer. Revisorsinspektionen har dock gjort vissa specifika iakttagelser.

3.1 Kvalitetskontrollsystem - riktlinjer och rutiner

Det åligger ledningen för ett revisionsföretag att inrätta och upprätthålla ett kvalitetskontrollsystem som innefattar riktlinjer och rutiner inom vissa specifika områden (se bilaga 1). Det kan noteras att en kvalitetsmanual har tagits fram sedan den föregående kvalitetskontrollen. Revisorsinspektionen anser dock att vissa riktlinjer och rutiner hos Rödl delvis är informella och behöver utvecklas, förtydligas och formaliseras. Riktlinjer och rutiner som Revisorsinspektionen särskilt har noterat är i behov av kompletteringar hos Rödl avser övervakning av de anställdas finansiella innehav, efterlevnad av rotationskrav, utvärdering av icke-revisionstjänster, övervakning av arvodesbegränsningar samt en formaliserad process gällande visselblåsarfunktionen. Revisorsinspektionen anmodar därför Rödl att göra en ytterligare översyn av sin kvalitetsmanual och åtgärda de brister som noterats i inspektionen.

3.2 Uppdragsdokumentation

Enligt ISQC 1 p. 45 ska ett revisionsföretag fastställa riktlinjer och rutiner som anger att uppdragsteam ska färdigställa den slutliga uppdragsdokumentationen utan onödigt dröjsmål när rapporterna har slutförts. Rödl har sådana riktlinjer och rutiner. Enligt företagets kvalitetsmanual ska sammanställningen av den slutliga dokumentationen ske senast 60 dagar efter datumet för revisionsberättelsens avlämnande. Revisorsinspektionen har dock uppmärksammat att revisionsverktyget saknar en funktion för stängning av revisionsuppdrag vilket innebär att det inte går att säkerställa att sammanställning av den slutliga dokumentationen skett inom 60 dagar efter datumet för att revisionsberättelsen avlämnats. Det finns inte heller en rutin för att via loggning i revisionsverktyget följa upp/säkerställa att inget revisionsarbete utförts efter att revisionsberättelserna lämnats. Revisorsinspektionen anmodar Rödl att vidta relevanta åtgärder för att framgent möjliggöra stängning av revisionsakter.

3.3 Riskbedömning och kundkännedomåtgärder enligt penningtvättslagen.

Lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvättslagen) syftar till att förhindra att finansiell verksamhet och annan näringsverksamhet utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism. Lagen är tillämplig på de verksamhetsutövare som listats i 1 kap. 2 §. I denna bestämmelse, p. 18, listas verksamhet som auktoriserad eller godkänd revisor eller registrerat revisionsbolag. Enligt 2 kap. 1 § penningtvättslagen ska en verksamhetsutövare göra en bedömning av hur de produkter och tjänster som tillhandahålls i verksamheten kan utnyttjas för penningtvätt och finansiering av terrorism (allmän riskbedömning). Utöver vilka tjänster och produkter som tillhandahålls ska särskilt beaktas vilka kunder och distributionskanaler som finns samt vilka geografiska riskfaktorer som föreligger. Av 2 kap. 2 § penningtvättslagen framgår att omfattningen ska bedömas med hänsyn till verksamhetens storlek och art. Vidare ska verksamhetsutövaren i enlighet med 2 kap. 3 § penningtvättslagen bedöma den risk för penningtvätt och finansiering av terrorism som kan förknippas med kundrelationen (kundens riskprofil). Kundens riskprofil ska bestämmas med utgångspunkt i den allmänna riskbedömningen och verksamhetsutövarens kännedom om kunden. Åtgärder för kontroll av kundkännedomen ska enligt 3 kap. 14 § penningtvättslagen sedan utföras i den

omfattning som behövs med hänsyn till kundens riskprofil och övriga omständigheter. Penningtvättslagen trädde i kraft den 1 augusti 2017.

Rödl har först i juni 2021 fastställt en allmän riskbedömning och tagit fram rutiner och riktlinjer som är anpassade efter de krav som uppställs i penningtvättslagen.

Revisorsinspektionen har inhämtat stickprov på uppdrag som har accepterats efter den 1 juni 2021 för att se vad den allmänna riskbedömningen och rutinerna och riktlinjerna har gett för effekt i de enskilda uppdragen. Av stickproven framgår att samtliga kundriskprofiler har bedömts som låg risk med motiveringen att det inte finns några omständigheter som indikerar en förhöjd risk för penningtvätt.

Riskenivån får bestämmas som låg om det finns specifika omständigheter som visar att risken för penningtvätt och finansiering av terrorism är lägre än normalt. Om det finns omständigheter som tyder på förhöjd risk för penningtvätt eller finansiering av terrorism ska riskenivån bestämmas som hög. Revisorsinspektionen anmodar därför Rödl att se över hur bedömningen av kundens riskprofil görs och säkerställa att det finns en koppling mellan den allmänna riskbedömningen och den riskbedömning som varje revisor ska göra inom ramen för respektive revisionsuppdrag.

4 Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

4.1 Granskningsbrister

4.1.1 Kompletterande dokumentation utanför revisionsakten samt brister i dokumentationen

Enligt ISA 230 *Dokumentation av revisionen* p. 8 ska revisorn upprätta revisionsdokumentation som är tillräckligt uttömmande för att en erfaren revisor, som inte tidigare varit inblandad i revisionen ska kunna förstå hur revisionen genomförts. Detta innebär bland annat att en annan revisor ska kunna bedöma om tillräckliga revisionsbevis inhämtats. Vidare ska revisorn, enligt p. 14, sammanställa den slutliga dokumentationen för revisionsuppdraget utan onödigt dröjsmål efter datumet för revisors rapport.

Dokumentationen i revisionsakten är otillräcklig inom flera centrala områden. Revisorsinspektionen har under kvalitetskontrollen, utöver muntliga förtydliganden, tagit del av en

inte obetydlig mängd kompletterande dokumentation utanför revisionsakten. Exempel på sådan kompletterande dokumentation avser:

- Granskning av efterföljande händelser.
- Granskning av delårsrapport
- Koncernrapportering

Utöver detta innehåller ett flertal dokument noteringar som är hänförliga till tidigare räkenskapsår som till vissa delar inte är relevanta för det aktuella räkenskapsåret.

Revisorsinspektionen anser att bristerna i dokumentationen borde ha upptäckts och rättats vid genomgången av utfört arbete.

4.1.2 Närståenderelationer och närståendetransaktioner

Enligt ISA 550 *Närståendeförhållanden* p. 9 b) är ett mål för revisorn 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 genom att förstå företaget och dess miljö* och ISA 240 *Revisorns ansvar anseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter* kräver att revisorn genomför under revisionen, ska revisorn enligt ISA 550 p. 11 utföra vissa granskningsåtgärder och näraliggande aktiviteter. Detta för att inhämta information som är relevant för att identifiera riskerna för väsentliga felaktigheter som förknippas med närståenderelationer och närståendetransaktioner.

Revisorn ska enligt ISA 550 p. 13 bl.a. fråga företagsledningen om vilka företags närstående är och vilka förändringar som har skett från föregående räkenskapsperiod när det gäller detta. Revisorn ska också enligt p. 14 samma ISA fråga företagsledningen och andra inom företaget, och genomföra sådan annan riskbedömning som bedöms som lämplig, för att skaffa sig en förståelse av eventuella kontroller som företagsledningen har upprättat i syfte att bl.a. identifiera, redovisa och lämna upplysningar om närståenderelationer och närståendetransaktioner enligt det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering.

Revisorn har fått information om vilka närstående förhållanden som bolaget anser finns. Revisorn har dock inte vidtagit åtgärder i syfte att skaffa sig en förståelse för vilka eventuella kontroller som företagsledningen har inrättat enligt p. 14 för att på så sätt kunna bedöma huruvida bolagets kontroller har lett till att lämnade upplysningar om närstående har varit fullständiga.

4.1.3 Granskning av generella IT-kontroller

Enligt ISA 315 *Identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter genom att förstå företaget och dess miljö* p. 18¹ ska revisorn bl.a. skaffa sig en förståelse av det informationssystem som är av betydelse för den finansiella rapporteringen. Vidare ska revisorn enligt p. 21 samma ISA, för att förstå företagets kontrollaktiviteter, skaffa sig en förståelse av hur företaget har hanterat IT-relaterade risker. Tillämpningspunkt A 108 anger att allmänna IT-kontroller är sådana riktlinjer och rutiner som rör många program och ser till att programkontroller fungerar effektivt. Allmänna IT-kontroller som upprätthåller integriteten i information och säkerhet hos data inbegriper vanligtvis kontroller av drift, byte och underhåll av programvara för system, programbyte, åtkomstsäkerhet och inköp, utveckling och underhåll av program. I och med att kontrollerna syftar till att upprätthålla integritet och säkerhet i data som bearbetas i informationssystemen är därför dessa viktiga för revisorn att granska.

I det kvalitetskontrollerade uppdraget har ingen granskning av de allmänna IT-kontrollerna, utöver en rudimentär checklista, gjorts med hänvisning till att bolaget skulle byta informationssystem i november det aktuella räkenskapsåret (bolagets räkenskapsår är kalenderår). Revisorn har uppgett att granskningen av systemmigreringen bedömdes vara tillräcklig. Av dokumentationen framgår att bolagets infrastruktur, drift, säkerhet och back-up rutiner är outsourcat till en extern servicebyrå. I dokumentationen finns en bestyrkanderapport om kontroller på en servicebyrå (ISAE 3402) som avser räkenskapsåret 2017.

Enligt ISA 330 *Revisorns hantering av bedömda risker* p. 13 ska revisorn för att kunna avgöra om det är ändamålsenligt att förlita sig på revisionsbevis för kontrollers funktion som har inhämtats under tidigare revisioner beakta bl.a. effektiviteten hos allmänna IT-kontroller.

¹ I den lydelse som gällde vid tidpunkten för revisionen.

Dessutom ska revisorn enligt p. 14 samma ISA, när det gäller särskilda kontrollers funktion, säkerställa att revisionsbevisen från tidigare revisioner fortfarande är relevanta genom att hämta in revisionsbevis som visar om det skett några betydelsefulla ändringar i dessa kontroller sedan tidigare revisionen. Revisorn ska hämta in dessa bevis genom frågor i kombination med observation eller inspektion för att bekräfta förståelsen av de särskilda kontrollerna. Revisorn kunde alltså inte helt underlåta att utföra några åtgärder i granskningen under det aktuella räkenskapsåret, utan borde ha utfört åtgärder i enlighet med ISA 330. Den granskning av systemmigring som utförts utgör inte sådan granskning som krävs enligt tillämpliga standarder.

4.1.4 Kommunikation med styrelsen

Enligt ISA 260 *Kommunikation med dem som har ansvar för företagets styrning* p. 15 ska revisorn informera styrelsen om en översikt över revisionens planerade omfattning och inriktning samt tidpunkt, vilket innefattar att informera om de betydande risker som revisorn har identifierat. Detta har inte gjorts i det kvalitetskontrollerade uppdraget.

4.2 Dokumentationsbrister

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

- Det finns ingen dokumentation över att revisorerna tagit ställning till rättade eller icke rättade felaktigheter. Oaktat om sådana har noterats eller inte i revisionen borde detta ha framgått av dokumentationen.
- På olika ställen i dokumentationen hänvisas till att granskning av intern kontroll ska göras, bl.a. gällande intäkter och viss programvara som används vid beräkningen av specifika intäktströmmar. Dessa hänvisningar är felaktiga eftersom någon sådan granskning inte har utförts. Den granskning som finns dokumenterad, och som av Revisorsinspektionen bedömts ge tillräckliga revisionsbevis, utgörs av substansinriktad analytisk granskning och detaljgranskning.

Kvalitetskontrollen avslutades vid slutmöte med Rödl:s ledning den 9 februari 2022.

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

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).

✓ 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 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.