

Kvalitetskontroll av auktoriserade och godkända revisorer samt registrerade revisionsbolag som utför lagstadgad revision i börsnoterade företag

Revisorsnämnden avskriver ärendet.

Det åligger Revisorsnämnden (RN) att enligt 27 a § revisorslagen (2001:883) utföra kvalitetskontroll av revisorer och registrerade revisionsbolag som har ett eller flera revisionsuppdrag i företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller på en motsvarande marknad utanför EES (börsnoterade företag) minst vart tredje år.

RN har under 2014 genomfört en sådan kvalitetskontroll av det registrerade revisionsföretaget KPMG AB (KPMG) och av fem revisorer verksamma hos KPMG. Den uppdragsbaserade kontrollen har omfattat fem revisionsuppdrag för klienter vars räkenskapsår avslutades den 31 december 2013.

Vid dessa kontroller har inte framkommit annat än att KPMG och de kvalitetskontrollerade revisorerna i allt väsentligt bedriver sin revisionsverksamhet i enlighet med god revisorssed och god revisionssed, se bifogad promemoria. RN har därför denna dag avskrivit ärendena beträffande dessa revisorer.

KPMG anmodas att senast den 29 april 2016 informera RN om de åtgärder som vidtagits eller planeras med anledning av de rekommendationer och iakttagelser som framgår av myndighetens promemoria.

Ärendet avseende det registrerade revisionsbolaget KPMG AB avskrivs.

Detta beslut har fattats av den vikarierande myndighetschefen Adam Diamant i närvaro av revisionsdirektören Sören Bergner samt chefsrevisorn Bodil Björk som föredragit ärendet.



Adam Diamant



Bodil Björk

Bilaga: Promemoria

Revisorsnämnden

Supervisory Board of Public Accountants

Postadress/Postal address

Box 24014
104 50 Stockholm
Sweden

Besöksadress/Visiting address

Karlavägen 104
www.rn.se
rn@revisorsnamnden.se

Telefon/Telephone

08-738 46 00
+46-8-738 46 00

Telefax/Fax

08-738 46 01
+46-8-738 46 01

Bankgiro

784-8419

Org.nr

202100-4805

Promemoria
2015-12-22

Dnr 2014-1056

Kvalitetskontroll av godkända och auktoriserade revisorer samt registrerade revisionsbolag som utför lagstadgad revision i börsnoterade företag

1 Inledning

Kvalificerade revisorer och registrerade revisionsbolag som har revisionsuppdrag i företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller på en motsvarande marknad utanför EES (börsnoterade företag) ska kvalitetskontrolleras av Revisorsnämnden (RN) minst vart tredje år (27 a § revisorslagen [2001:883]).

RN har under 2014 kvalitetskontrollerat det registrerade revisionsföretaget KPMG AB (KPMG). Kontrollen har varit såväl system- som uppdragsbaserad (se nedan). Den har omfattat ett urval av fem revisorer och lika många av dem genomförda revisionsuppdrag för klienter vars räkenskapsår avslutades den 31 december 2013. De utvalda är huvudansvariga revisorer där revisionsföretaget är vald revisor. I det efterföljande används genomgående begreppet ansvarig revisor.

De slutsatser som RN har dragit i samband med de nu genomförda kvalitetskontrollerna redovisas i denna promemoria.

I motsats till tidigare promemorior redovisas i denna promemoria endast de områden där RN har funnit brister, vilket innebär att sådana områden där RN har funnit att KPMG i allt väsentligt uppfyller gällande krav inte kommenteras närmare.

2 Genomförandet av RN:s kvalitetskontroller

2.1 Kvalitetskontrollens mål och begränsningar

RN:s periodiskt återkommande kvalitetskontroll sker dels på företagsnivå, dels på uppdragsnivå.

På företagsnivå görs en systembaserad kvalitetskontroll. Kontrollen innebär att RN granskar hur revisionsföretagets system och processer är utformade och fungerar. Syftet är att säkerställa att revisionsuppdrag i börsnoterade företag och i andra företag av allmänt intresse utförs enligt god revisorssed och god revisionsd. RN:s

kontroll relaterar till de olika krav i ett system för kvalitetskontroll som följer av ISQC 1¹.

På uppdragsnivå genomförs RN:s kvalitetskontroll med inriktning mot hur lagstadgad revision utförs i enskilda uppdrag. Genom den uppdragsbaserade kontrollen får RN underlag för att bedöma såväl effektiviteten i byråns system för kvalitetssäkring som kvaliteten i enskilda revisorers arbete.

De av RN utförda kvalitetskontrollerna sker liksom revision utifrån ett risk- och väsentlighetsperspektiv och görs för att ge RN rimlig grund för sina slutsatser om kvaliteten i utförda revisioner.

Kvalitetskontrollen innebär inte att RN 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 granskade årsredovisningar och annan granskad extern rapportering har varit i alla avseenden korrekt utformade.

RN:s kontrollmetod är dels generell, dels anpassad till den metodik som tillämpas inom det specifika revisionsföretaget. Bedömningen av revisorns arbete sker utifrån de krav som ställs på en revision av ett börsnoterat företag.

3 Iakttagelser vid RN:s systembaserade kvalitetskontroll

3.1 Inledning

Enligt ISQC 1 ska revisionsföretaget inrätta och upprätthålla ett kvalitetskontrollsystem som innefattar riktlinjer och rutiner för hantering av vart och ett av följande områden.

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

Målet ska vara att inrätta och upprätthålla ett kvalitetskontrollsystem som ger revisionsföretaget rimlig säkerhet att revisionsföretaget och dess personal följer standarder för yrkesutövningen och tillämpliga krav i lagar och andra författningar, och att rapporter som revisionsföretaget eller ansvariga revisorer lämnar är korrekta med hänsyn till omständigheterna.

Vidare ska revisionsföretaget ha riktlinjer och rutiner i enlighet med ISA 240 *Revisorns ansvar avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter*.

RN har som en del av kvalitetskontrollen följt upp de iakttagelser som gjordes i samband med förra kvalitetskontrollen av KPMG (dnr 2011-507). Myndigheten kan

¹ *International Standard on Quality Control ISQC 1* (Kvalitetskontroll för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandeuppdrag och närliggande tjänster).

konstatera att revisionsbyrån har vidtagit relevanta åtgärder i de delar som omfattades av RN:s iakttagelser.

3.2 RN:s bedömning av KPMG:s system och processer

Vad gäller ledningsansvaret ska riktlinjerna och processerna 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.

Vidare ska det finnas fungerande system som ser till att företaget och dess personal uppfyller gällande yrkesetiska krav, t.ex. i fråga om oberoende.

Det ska även finnas riktlinjer och rutiner för hur klientuppdrag antas och förnyas, vilket bland annat innefattar frågan om revisionsföretaget har kompetens och resurser för revisionsuppdragen, samt för att säkerställa att de enskilda medarbetarna har tillräcklig förmåga och kompetens för att utföra uppdragen och att ansvariga revisorer har de befogenheter som uppdragen kräver.

För uppdrag i börsnoterade företag, och i andra av företaget beslutade uppdrag, ska det finnas en intern oberoende kvalitetssäkring som, innan revisionsberättelsen lämnas, utvärderar revisionsteamets viktigaste bedömningar och slutsatser. Likaså ska det finnas riktlinjer och processer som leder till att erforderliga konsultationer sker i svåra eller tvistiga frågor och i fall då det förekommer skilda uppfattningar inom revisionsteamet eller mellan den ansvarige revisorn och den revisor som utför kvalitetssäkring i uppdraget.

Revisionsföretaget ska också ha riktlinjer och rutiner för dess egen inköpsverksamhet och finansiella placeringar så att revisorernas eller revisionsföretagets oberoende i enskilda revisionsuppdrag inte hotas.

RN har gjort vissa iakttagelser i den uppdragsbaserade kvalitetskontrollen vilka förekommit i ett flertal av revisionsuppdragen. Detta rör brister i dokumentationen för vissa väsentliga granskningsområden och obligatoriska åtgärder i revisionen (se avsnitt 4.1). Vidare noterar RN att uppdragsanknuten kvalitetskontroll, hos KPMG benämnd EQCR, har utförts i de fem uppdrag RN har granskat. RN har noterat att det finns vissa generella brister bl.a. rörande EQCR:s involvering i tillräcklig omfattning samt dokumentation av utfört arbete, bedömningar och slutsatser av dennes arbete (se avsnitt 4.3).

Då dessa brister är mer generellt förekommande rekommenderar RN, på sätt som framgår i avsnitt 4.1 och 4.3 nedan, att KPMG vidtar åtgärder för att höja kvaliteten i revisionen i dessa delar. I övrigt bedömer RN att de ledningsfunktioner, system, rutiner, riktlinjer och policier som har byggts upp inom KPMG för att uppfylla gällande kvalitetsnormer generellt möter kraven enligt ISQC1.

4 Iakttagelser vid RN:s uppdragsbaserade kvalitetskontroll

4.1 Dokumentation

Bestämmelser om dokumentation finns i 24 § revisorslagen (2001:883) och 2–4 §§ RN:s föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. 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. Även ISA 230 *Dokumentation av revisionen* behandlar revisorns dokumentationsskyldighet och kräver att revisorn identifierar riskområden, granskar dessa och drar slutsatser från vad han eller hon har funnit.

De slutsatser som dragits av revisionsbevis som tagits fram ska vara fullständiga och tydligt dokumenterade. Av ISA 230 p. A 9 framgår följande:

En viktig faktor när det gäller att bestämma formen för, innehållet i och omfattningen av revisionsdokumentation av betydelsefulla frågor är omfattningen av den professionella bedömning som har använts när arbetet har utförts och resultaten har utvärderats. Dokumentation av de professionella bedömningarna bidrar, när de är betydelsefulla, till att förklara revisorns slutsatser och underbygga bedömningens kvalitet. Sådana frågor är särskilt intressanta för dem som är ansvariga för att gå igenom revisionsdokumentationen, däribland dem som under senare revisioner granskar sådant som har fortsatt betydelse (t.ex. vid en efterhandsgranskning av uppskattningar i redovisningen).

RN har i samtliga kvalitetskontrollerade uppdrag funnit brister i dokumentationen för vissa väsentliga granskningsområden och obligatoriska åtgärder i revisionen. Ställningstaganden och slutsatser baserade på utförda granskningsåtgärder har inte dokumenterats på ett tydligt och överskådligt sätt. RN har vid sina uppdragsgenomgångar sammantaget kunnat följa vilka granskningar som utförts och vilka slutsatser som dragits, dock har detta kunnat ske först efter kompletterande samtal med huvudansvarig revisor och team medlemmar. RN har efter att ha erhållit denna kompletterande information funnit att de ställningstaganden och slutsatser som revisorn kommit fram till är godtagbara. RN återger nedan några exempel där RN funnit att dokumentationen inte kunnat stå för sig själv utan kompletterande information.

- I tre av de här aktuella bolagen har det för flera poster såsom t.ex. goodwill, uppskjutna skatter, aktier i dotterbolag samt fastigheter förekommit väsentliga värderingsfrågor som lösts innan revisionen avslutats. I

dokumentationen saknas konkreta slutsatser och motiveringar till de ställningstaganden som slutligen gjorts av revisorn.

- Ett bolag har använt flera typer av värderingsmetoder, externt såväl som internt utförda, för att fastställa värdet på olika delar i en tillgångspost. Det har inte utifrån enbart dokumentationen varit möjligt att utläsa i vilken utsträckning respektive metod har använts, motiven bakom val av respektive metod och varför bolagets sammantagna värdering har accepterats.
- Revisorn ska, enligt ISA 260 *Kommunikation med dem som har ansvar för företagets styrning* p. 16 och 17, ta upp ett antal frågor med styrelsen. Enligt p. 23 ska revisorn när detta sker muntligen dokumentera vad som har framkommit. RN har funnit att dessa noteringar i samtliga granskade bolag varit begränsade och vill understryka kravet på att revisorn upprättar egna noteringar om vad som framförts till styrelse och företagsledning och vad som diskuteras.
- RN har i en revision funnit att revisorn inte i tillräcklig omfattning, då uttalandena från advokat eller bolagsjurist innehållit upplysningar om pågående tvister, dokumenterat sin egen bedömning av behovet av avsättningar eller i vilken utsträckning upplysningar erfordras i de finansiella rapporterna.
- Registeranalyser har för ett bolag utförts av specialister inom KPMG. Dessa bedömde att stickproven behövde utökas för att kunna utgöra tillförlitliga revisionsbevis. Några utökade stickprov genomfördes dock inte och motiven för detta ställningstagande framgår inte av dokumentationen.
- I IFRS-relaterade frågeställningar har specialister konsulterats i samtliga de revisioner RN har granskat. Resultatet av IFRS-specialisternas genomgång resulterade i samtliga fall i en standardrapport utan kommentarer. Vid RN:s möten med de olika teamen stod klart att IFRS-specialisterna framfört ett flertal synpunkter som även hade vidarebefordrats till klienterna. Av detta finns endast obetydliga spår i dokumentationen.
- I två av de kvalitetskontrollerade uppdragen har RN funnit brister i dokumentation avseende återrapportering från dotterbolagens revisorer. Då dotterbolagens revisorer har rapporterat brister eller då dotterbolagens revisorer inte har rapporterat i enlighet med instruktionerna framgår det inte på ett tydligt sätt av dokumentationen hur detta har följts upp av ansvarig koncernrevisor. Inte heller ställningstaganden avseende hur detta eventuellt ska hanteras i rapporteringen på koncernnivå har dokumenterats på ett tydligt sätt.

RN rekommenderar att KPMG vidtar åtgärder för att säkerställa att all revisionsdokumentation är tydlig och sammanställd på ett överskådligt sätt så att det klart framgår hur granskningen har planerats, vilken granskning som har genomförts, när granskningen har utförts, vilka iakttagelser som har gjorts och vilka slutsatser som har dragits.

4.2 Granskning och uttalanden beträffande intern kontroll

RN har i ett av de uppdrag som varit föremål för RN:s kvalitetskontroll funnit att revisorn har lämnat ett generellt uttalande till revisionsutskottet där denne uttalat att bolagets interna kontroll över den finansiella rapporteringen håller god nivå. Revisorerna förefaller ha byggt sitt uttalande på sin allmänna kunskap om bolaget och koncernen samt de översiktliga genomgångar som gjorts av olika processer, men som utifrån dokumentationen inte är så heltäckande som ett generellt uttalande kräver.

Som RN framfört även i föregående rapporter *bör* generella uttalanden om den interna kontrollen inte lämnas i annat fall än där revisorn genomfört en väl underbyggd granskning av den interna kontrollens utformning och test av kontrollernas effektivitet vid relevanta tidpunkter under hela den period som granskats.

4.3 Uppdragsanknuten kvalitetskontroll (EQCR)

De områden som särskild kvalitetsgranskare, benämnd EQCR, har att engagera sig i framgår av ISA 220 *Kvalitetskontroll för revision av finansiella rapporter* p. 20 och p. 21 och utgörs bl.a. av de väsentliga momenten i revisionens genomförande som planering, riskbedömningar, utvärdering, rapportering och att diskutera andra betydelsefulla frågor. I noterade företag ska EQCR överväga revisionsföretagets oberoende och om vederbörliga konsultationer ägt rum i svåra eller tvistiga frågor. EQCR ska lägga ned tillräckligt med tid på sin uppgift.

Samtliga fem av RN granskade bolag är noterade. I några av dessa revisioner var revisorn tvungen att göra svåra bedömningar. RN konstaterar att EQCR har utfört genomgång i samtliga fem av RN kvalitetskontrollerade uppdrag. RN bedömer dock att nedlagd tid av EQCR förefaller vara i underkant med beaktande av EQCR:s viktiga roll och de väsentliga frågeställningar som funnits i de granskade uppdragen.

För två av de granskade uppdragen har inte EQCR granskat samtliga, enligt KPMG Minimum Review Requirements, obligatoriska steg.

Eventuellt deltagande av EQCR i planeringsmöten framgår inte tydligt. I revisionsverktyget finns ett steg i planeringsavsnittet där information, t.ex. från planeringsmöte, kan vidarebefordras till EQCR och andra specialister om dessa inte deltagit i möten. Denna funktion har inte använts på något av de av RN granskade uppdragen där varken EQCR eller specialister deltagit i planeringsmöten eller andra viktiga möten. RN har funnit att dokumentationen av EQCR:s insatser, bedömningar och slutsatser är knapphändig och standardmässig där beskrivning av de frågor som diskuterats och de slutsatser som dragits inte har dokumenterats på ett tydligt sätt

RN bedömer att rätt använd är EQCR ett av de mest verkningsfulla kvalitetshöjande instrumenten men det ställer stora krav på ansvariga revisorer på uppdraget och den utsedde EQCR-revisorn för att göra rätt saker i rätt tid. RN noterar att godkännande av utförd planering utförs i steg då revisionen i det närmaste är avslutad. Ofta görs

EQCR:s insats för sent och riskerar då att gå från att vara ett reellt kvalitetshöjande instrument till att bli en formalitet. EQCR bör vara involverad i planeringsarbetet för att kunna påverka riskbedömning och inriktning samt omfattning på arbetet. Om EQCR inte utför sina uppgifter i rätt tid eller inte får möjlighet utföra sina uppgifter i rätt tid relevant fokus sätts med funktionen ur spel. KPMG bör säkerställa att EQCR-funktionen verkligen fungerar som ett verkningsfullt kvalitetshöjande instrument.

RN rekommenderar KPMG att vidta åtgärder för att säkerställa att EQCR involveras i tillräcklig omfattning och i ett tidigt skede av revisionsprocessen så att denne har möjlighet att påverka riskbedömning och inriktning på revisionen samt att dokumentationen av de insatser, bedömningar och slutsatser som EQCR svarar för förbättras.

4.4 Uttalanden från företagsledningen

De uttalanden från företagsledningen som enligt ISA 580 *Skriftliga uttalanden*, ska avges i samband med revisionsberättelsens avgivande är upprättade enligt en standardmall utan några individuella anpassningar. Detta trots att flera av de uppdrag som ingick i RN:s granskning t.ex. innehöll svåra värderingsfrågor. RN anser att uttalande från företagsledningen bör, i enlighet med ISA 580 p. A10 och 13, anpassas till de förhållanden som råder för respektive bolag och för aktuella frågeställningar i varje enskilt fall.

5 Avslutning av kvalitetskontrollen

RN har slutfört sin systembaserade kvalitetskontroll av det registrerade revisionsbolaget KPMG AB och sin uppdragsbaserade kvalitetskontroll av fem utvalda revisorer verksamma inom revisionsföretaget. Den uppdragsbaserade kvalitetskontrollen har omfattat fem revisionsuppdrag för börsnoterade revisionsklienter.

RN:s sammanfattande bedömning är att revisionsföretagets riktlinjer och rutiner i allt väsentligt är av god kvalitet och att revisionskvaliteten i de utförda revisionsuppdragen överlag har varit tillfredsställande.

När det gäller de iakttagelser och rekommendationer som redovisats i denna promemoria föreläggs KPMG att senast den 29 april 2016 till RN ge in en skriftlig redogörelse för vilka åtgärder som vidtagits eller planeras att vidtas.