



Utredningen rörande den iakttagelse som beskrivs i avsnitt 4.1.1. ledde inte till att något tillsynsärende öppnades.

## 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 Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB (PwC) och auktoriserade revisorer anställda där.

#### 1.1 Systembaserad kvalitetskontroll

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

#### 1.2 Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning är att revisionskvaliteten i de utförda revisionsuppdragen överlag har varit tillfredsställande.

Revisorsinspektionen har dock identifierat vissa uppdragsspecifika granskningsbrister där revisionskvaliteten kan förbättras, se avsnitt 4.1. Revisorsinspektionen anmodar PwC att vidta relevanta åtgärder för att framgent reducera risken för sådana brister. Revisorsinspektionen redovisar även vissa iakttagelser rörande områden där dokumentationen i delar har bedömts vara otillräcklig, se avsnitt 4.2.

## 2 Inledning

Revisorsinspektionen har under år 2020 kvalitetskontrollerat det registrerade revisionsbolaget PwC. Kontrollen har varit såväl system- som uppdragsbaserad (se nedan). Den har omfattat ett urval av tretton revisorer och nio av dem genomförda revisionsuppdrag för klienter vars räkenskapsår avslutades år 2019. I åtta av uppdragen är det registrerade revisionsbolaget valt som revisor och de utvalda revisorerna är utsedda till huvudansvariga revisorer och i ett av uppdragen är revisorerna personvalda. I det efterföljande används genomgående begreppet ansvarig revisor. De slutsatser som Revisorsinspektionen har dragit i samband med de genomförda kvalitetskontrollerna redovisas i denna rapport och omfattar områden där Revisorsinspektionen har funnit brister vad gäller den systembaserade kvalitetskontrollen samt granskningsbrister i den uppdragsbaserade kvalitetskontrollen. Dessutom informerar Revisorsinspektionen om vissa dokumentationsbrister som kunnat konstateras.

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 PwC generellt möter kraven för att uppfylla gällande kvalitetsnormer. Inspektionen har dock gjort vissa specifika iakttagelser.

### 3.1 Riskbedömning och kundkännedomsåtgärder 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. 17, 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.

I PwC:s allmänna riskbedömning har risken för att byråns tjänster utnyttjas samt anseenderisken för det fall att byrån kopplas till penningtvätt bedömts. Den allmänna riskbedömningen innehåller inte några överväganden avseende de övriga faktorer som ska beaktas enligt lagstiftningen, såsom exempelvis kunder, geografi och distributionskanaler. Detta medför att den inte är utformad på ett sådant sätt att den kan läggas till grund för bedömningen av de kundriskprofiler som ska göras för varje kund/uppdrag.

Kundriskprofilerna och kundkännedomsåtgärderna utförs centralt som en del av godkännandeprocessen. Nivåerna som används är låg, normal och hög. Vid den generella riskbedömningen av uppdrag beaktas vissa riskindikatorer, t.ex. bransch eller företagssektor (t.ex. kryptovaluta) eller att det är hög risk för penningtvätt. Det framgår däremot inte vilka indikatorer som kan utgöra hög risk för penningtvätt och inte heller vilka överväganden som ligger till grund för valet av risknivå avseende penningtvätt i ett enskilt uppdrag.

Sammanfattningsvis saknas pga. den allmänna riskbedömningens utformning och innehåll den koppling som lagen föreskriver mellan denna och de åtgärder som ska vidtas på uppdragen (kundriskprofil, kundkännedomsåtgärder och övervakning). Eftersom det inte framgår vilka indikatorer och överväganden som ligger bakom satta kundriskprofiler blir det svårt för de ansvariga revisorerna att omhänderta penningtvättsperspektivet vid planering och i genomförandet av revisionen.

Revisorsinspektionen anmodar PwC att se till att det finns en koppling mellan den allmänna riskbedömningen och den riskbedömning som varje revisor ska göra inom ramen för respektive revisionsuppdrag.

### 3.2 Uppdragsanknuten kvalitetskontroll

Av artikel 8.1 i EU-förordningen framgår att innan de rapporter som avses i artiklarna 10 (revisionsberättelsen) och 11 (kompletterande rapporten till revisionskommittén) utfärdas ska en uppdragsanknuten kvalitetskontroll utföras för att bedöma om revisorn på ett rimligt sätt har kommit fram till de utlåtanden som anges i utkastet till rapporten. Det datum när den kompletterande rapporten till revisionskommittén avges och när revisionsberättelsen avges kan skilja sig åt.

De områden som den särskilde kvalitetsgranskaren har att engagera sig i vid den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen framgår av International Standard on Auditing (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 och rapportering. Kvalitetsgranskaren ska också diskutera andra betydelsefulla frågor med den ansvarige revisorn.

För fyra av uppdragen kan det inte utläsas av dokumentationen att en uppdragsanknuten kvalitetskontroll enligt artikel 8.1 i EU-förordningen genomfördes innan den kompletterande rapporten till revisionskommittén avgavs.

Inom PwC krävs att den särskilde kvalitetsgranskaren (hos PwC benämnd QRP) som ett minimum signerar tre utpekade aktiviteter i revisionsverktyget. Det obligatoriska innehållet i aktiviteterna är av checklistekaraktär. Utöver kryss i checklistorna finns i fem av uppdragen, inga eller få spår av vad som diskuterades och vilka överväganden som gjordes av QRP.

Revisorsinspektionen anser att antalet iakttagelser i uppdragen och att iakttagelserna är likartade de som gjordes vid den senaste kvalitetskontrollen år 2017 pekar på att kompletterande vägledning/utbildning behövs. Inspektionen anmodar PwC att ta fram sådan vägledning/ utbildning.

### 3.3 Övervakning

Ett revisionsföretag ska inrätta en övervakningsprocess avsedd att ge det rimliga säkerheten att de riktlinjer och rutiner som rör kvalitetskontrollsystemet är relevanta och ändamålsenliga och att de fungerar. Denna process ska enligt International Standard on Quality Control (ISQC) 1 *Kvalitetskontroll för revisionsföretag som utför revisioner och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandeuppdrag och närliggande tjänster* p. 48 bland annat innefatta fortgående övervägande och utvärdering av revisionsföretagets kvalitetskontrollsystem innefattande regelbundet återkommande inspektion av minst ett avslutat uppdrag för varje ansvarig revisor.

I PwC:s interna riktlinje för regelbundet återkommande inspektion av minst ett avslutat uppdrag för varje ansvarig revisor anges att ansvariga revisorer i företag av allmänt intresse ska kontrolleras vart tredje år och övriga vart femte år. Inom PwC finns revisionsuppdrag med en huvudansvarig revisor och en ytterligare revisor (medpåskrivande) som skriver på revisionsberättelsen. De medpåskrivande revisorerna i företag av allmänt intresse finns inte med i de listor som används för att säkerställa att kontroll sker vart tredje år och de riskerar därför att bli kontrollerade för sällan enligt det interna regelverket.

Revisorsinspektionen anmodar PwC att, i syfte att säkerställa att det interna regelverkets tidsintervall efterlevs, justera processen för framtagande av listor så att även de medpåskrivande finns med.

## 4 Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

### 4.1 Granskningsbrister

#### 4.1.1 Rörelsekostnader

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.

I ett av uppdragen har inte Revisorsinspektionen kunnat bedöma om tillräckliga revisionsbevis inhämtats avseende rörelsekostnaderna. Utredning pågår fortfarande i denna fråga.

#### 4.1.2 Kommunikation med styrelsen

Revisorn ska enligt ISA 450 *Utvärdering av felaktigheter som identifieras under revisionen* p. 5 sammanställa felaktigheter som identifieras under revisionen, förutom sådana som är uppenbart betydelselösa. Enligt p. 12 i samma ISA ska revisorn informera styrelsen om icke rättade felaktigheter och hur de, enskilt eller sammantaget, kan påverka revisorns uttalande i revisors rapport, såvida detta inte är förbjudet i lag eller annan författning.

För ett av uppdragen angavs i revisionsplanen som presenterades för styrelsen att identifierade fel och justeringar överstigande ett angivet belopp skulle rapporteras till ledning och styrelse. Av revisionsdokumentationen framgår att det fanns ett klassificeringsfel som var större än det angivna beloppet. Detta klassificeringsfel rapporterades muntligen till ledningen, men det togs inte upp på sammanställningen över felaktigheter och det rapporterades heller inte till styrelsen.

#### 4.1.3 Jämförelsetal

Enligt ISA 710 *Jämförande information – jämförelsetal och jämförande finansiella rapporter* p. 7 ska revisorn fastställa om de finansiella rapporterna innehåller den jämförande information som krävs enligt det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering och om sådan information har klassificerats korrekt. I detta syfte ska revisorn bland annat bedöma om den jämförande informationen stämmer överens med de belopp och andra upplysningar som presenterades under den föregående perioden.

För ett av uppdragen kan det inte av granskningen av årsredovisningen utläsas vilket arbete som gjorts för att bedöma att jämförelsetalen stämmer överens med föregående års årsredovisning.

#### 4.1.4 Revisorsyttrande

En revisors uppdrag av granskande natur brukar ses som antingen bestyrkandeuppdrag eller övriga granskninguppdrag. Bestyrkandeuppdrag kan genomföras med olika grad av säkerhet; rimlig säkerhet (revision) eller begränsad säkerhet (översiktlig granskning). De

övriga granskningsuppdragen skiljer sig från bestyrkandeuppdragen på så sätt att denna typ av granskning inte är styrd av att revisorn självständigt ska bedöma föremålet för granskningen utifrån principerna om risk och väsentlighet. Yttrandet blir då enbart en sammanställning över genomförda granskningsåtgärder och gjorda iakttagelser.

En revisor som i någon form gör ett uttalande om riktigheten i en uppgift som kommer från annan ska enligt god revisionssed i sitt uttalande göra klart vilken typ av granskning som uttalandet baseras på och med vilken grad av säkerhet som uttalandet görs.

I ett av uppdragen har den ansvarige revisorn lämnat ett yttrande där denne intygade att granskning utförts av de uppgifter som lämnats till en extern part i enlighet med instruktioner som erhållits samt att granskningen inte gav anledning till någon erinran. Av yttrandet kan inte utläsas vilken typ av granskning som uttalandet baserades på eller med vilken grad av säkerhet som uttalandet gjordes.

## 4.2 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.

- ✓ Revisionsberättelserna i de av Revisorsinspektionen kvalitetskontrollerade uppdragen innehåller upplysningar om Särskilt betydelsefulla områden (SBO:er). I revisionsberättelserna beskrivs hur områdena har beaktats i revisionen. Vissa av de åtgärder som beskrivs i revisionsberättelserna kan för två av uppdragen inte utläsas av dokumentationen. I ett av uppdragen, presenterades generella IT-kontroller som en SBO, i rapporteringen till styrelsen från planeringsfasen. Det kan av dokumentationen inte utläsas vilka ändrade bedömningar som föranledde att området inte längre betraktades som ett särskilt betydelsefullt område i slutförandefasen och revisionsberättelsen.
- ✓ I ett av uppdragen angavs i planeringsfasen att en genomgång av advokat-kostnader skulle göras samt att advokatbrev skulle hämtas in. I slutförandefasen konstaterades att något advokatbrev inte tagits in. Det kan av dokumentationen inte utläsas vilken genomgång av advokatkostnader som gjordes eller vad som föranledde att något advokatbrev inte begärdes in.

- ✓ I ett av uppdragen finns ingen kopia av den undertecknade och avlämnade kompletterande rapporten till revisionskommittén enligt artikel 11 i EU-förordningen i revisionsdokumentationen. Av dokumentationen kan inte heller utläsas att rapporten avlämnades eller när detta skedde.

Kvalitetskontrollen avslutades vid slutmöte med PwC:s ledning den 18 juni 2020. Därefter har viss kompletterande utredning skett i enlighet med vad som kommunicerades på slutmötet.



## 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 revisionsd.

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.<sup>1</sup>

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

---

<sup>1</sup> 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 föreläggs 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<sup>2</sup>. 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

---

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

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.