

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 auktoriserade revisorn Mats-Åke Andersson och det interna kvalitetskontrollsystem som han omfattas av.

1.1 Systembaserad kvalitetskontroll

Vissa brister har identifierats i de ledningsfunktioner, system, rutiner, riktlinjer och policyer som har byggts upp inom det interna kvalitetskontrollsystem som Mats-Åke Andersson omfattas av, se avsnitt 3. Systemet får dock ändå anses generellt möta kraven för att uppfylla gällande kvalitetsnormer.

1.2 Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

Vissa uppdragsspecifika granskningsbrister har identifierats där revisionskvaliteten kan förbättras, se avsnitt 4.1. Revisorsinspektionen anmodar Mats-Åke Andersson att vidta relevanta åtgärder för att framgent reducera risken för att sådana brister uppstår. Revisorsinspektionen redovisar även iakttagelser rörande områden där dokumentationen i delar har bedömts vara otillräcklig, se avsnitt 4.2.

2 Inledning

Auktoriserade revisorn Mats-Åke Andersson är vald revisor i ett företag av allmänt intresse och Revisorsinspektionen har därför under år 2021 utfört en kvalitetskontroll av såväl revisionsuppdraget som det kvalitetskontrollsystem som han omfattas av. Mats-Åke Andersson är verksam i revisionsföretaget HLB Auditoriet AB, vilket inte är registrerat som revisionsbolag. Mats-Åke Andersson var fram till och med den 31 oktober 2021 revisionsföretagets enda styrelseledamot. Den 1 november 2021 har ytterligare en auktoriserad revisor registrerats som styrelseledamot i revisionsföretaget. Eftersom revisionsföretaget inte är ett registrerat revisionsbolag har Mats-Åke Andersson, såsom enda företrädare för företaget haft ansvar för de åtgärder som fram till den 1 november 2021 har vidtagits på företagsnivå. Från och med detta datum delas ansvaret tillsammans med den andra styrelseledamoten.

De slutsatser som Revisorsinspektionen har dragit i samband med den genomförda kvalitetskontrollen redovisas i denna rapport och omfattar områden där inspektionen har funnit brister när det gäller den systembaserade kontrollen. Rapporten omfattar också granskningsbrister i den uppdragsbaserade kvalitetskontrollen. Dessutom informeras om vissa dokumentationsbrister som myndigheten har kunnat konstatera.

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

3 Systembaserad kvalitetskontroll

Nedan redovisas de iakttagelser som gjorts avseende de ledningsfunktioner, system, rutiner, riktlinjer och policyer som har byggts upp inom det interna kvalitetskontrollsystem som Mats-Åke Andersson omfattas av.

3.1 Relevanta yrkesetiska krav

Årlig oberoendebekräftelse

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

närallgande tjänster p. 24 ska ett revisionsföretag minst en gång varje år inhämta en skriftlig bekräftelse på att dess riktlinjer och rutiner avseende oberoende följs från all personal i revisionsföretaget som enligt relevanta yrkesetiska krav ska vara oberoende.

I november månad 2021 har en sådan skriftlig bekräftelse inhämtats från all personal i revisionsföretaget. Revisorsinspektionen kan dock konstatera att några sådana bekräftelser tidigare inte har inhämtats sedan verksamheten i revisionsföretaget startade år 2019. Kravet på att denna typ av bekräftelse ska inhämtas minst en gång per år har alltså inte följts. Revisorsinspektionen anmodar därför företrädarna för HLB Auditoriet AB att införa rutiner som säkerställer att oberoendebekräftelser inhämtas i enlighet med gällande krav.

3.2 Acceptera och behålla kundrelationer och särskilda uppdrag

Riskbedömning och kundkännedomsgärder 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.

HLB Auditoriet AB har först i november 2021 fastställt en allmän riskbedömning. Detta innebär bl.a. att Revisorsinspektionen i dagsläget inte kan se vad denna har gett för effekt i de enskilda revisionsuppdragen. I det revisionsverktyg som revisionsföretaget använder i dagsläget finns en checklista för revisorns prövning i enlighet med penningtvättslagen i det enskilda revisionsuppdraget. Denna checklista har dock ingen koppling till den nyligen framtagna allmänna riskbedömningen. Det är därmed oklart om revisorerna kommer att kunna fånga upp de olika riskfaktorer som har identifierats på central nivå inom revisionsföretaget. Revisorsinspektionen anmodar företrädarna för HLB Auditoriet AB 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 och att detta implementeras i det revisionsverktyg som används.

3.3 Hur uppdrag utförs

Revisionsverktyg

HLB Auditoriet AB använder ett standardiserat revisionsverktyg som inte är utvecklat för att uppfylla de särskilda krav som ställs vid revisionen av ett företag av allmänt intresse. Verktöget är primärt utvecklat för att stödja revisorer som arbetar med små och medelstora företag. Revisionsföretaget förlitar sig i stor utsträckning på att det standardiserade revisionsverktyget tar hand om de krav som finns i International Standards on Auditing (ISA). Revisorsinspektionen har vid kvalitetskontrollen kunnat konstatera att revisionsverktyget saknar relevanta steg enligt flera ISA och andra standarder som är relevanta att följa vid en revision av ett företag av allmänt intresse. För att stärka revisionskvaliteten behöver en genomgång ske av det standardiserade revisionsverktyget för att utreda i vilka delar revisionsverktyget behöver kompletteras för att säkerställa att samtliga granskningsåtgärder kopplade till relevanta ISA och tillkommande krav när det gäller revision av företag av allmänt intresse blir omhändertagna. Revisorsinspektionen anmodar därför företrädarna för HLB Auditoriet AB att utföra en sådan genomgång.

3.4 Krav enligt EU:s revisorsförordning

Rapport om öppenhet och insyn

Enligt artikel 13 p. 1 i EU-förordningen (se bilaga 1) ska lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse offentliggöra en årlig rapport om öppenhet och insyn inom fyra månader efter utgången av varje räkenskapsår. Den rapporten om insyn och öppenhet ska offentliggöras på den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets webbplats, och ska sedan förbli tillgänglig på denna webbplats i minst fem år från dagen för offentliggörande på webbplatsen. Om den lagstadgade revisorn är anställd av ett revisionsföretag ska de skyldigheter som anges i artikel 13 åligga revisionsföretaget.

Revisorsinspektionen kan konstatera att någon rapport om öppenhet och insyn inte fanns offentliggjord vid tillfället för kvalitetskontrollen. Revisorsinspektionen anmodar Mats-Åke Andersson att införa riktlinjer och rutiner som säkerställer att en sådan rapport offentliggörs i rätt tid.

4 Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

4.1 Granskningsbrister

4.1.1 Förfrågningar hos företagsledningen rörande risken för väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter

Enligt ISA 240 *Revisorns ansvar anseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter* p. 18 ska en revisor till företagsledningen ställa frågor om bl.a. företagsledningens bedömning av risken för att de finansiella rapporterna kan innehålla väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter. I det kontrollerade revisionsuppdraget har inte några sådana förfrågningar gjorts.

4.1.2 Närståenderelationer och närståendetransaktioner

Enligt ISA 550 *Närståendeförhållanden* p. 9 b) är ett mål för revisorn, om det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering fastställer krav rörande närstående, att inhämta till-

räckliga och ändamålsenliga revisionsbevis om huruvida närstående relationer 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 avseende 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.¹ Detta för att inhämta information som är relevant för att identifiera riskerna för väsentliga felaktigheter som förknippas med närstående relationer 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 närstående relationer och närståendetransaktioner enligt det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering.

I det kontrollerade revisionsuppdraget har inte åtgärder enligt p. 14 vidtagits i syfte att skaffa en förståelse för vilka eventuella kontroller som företagsledningen har inrättat för att på så sätt kunna bedöma huruvida kontrollerna har lett till en fullständig redovisning av närstående relationer och -transaktioner.

4.1.3 Granskning av bokföringsposter

Enligt ISA 240 p. 33 ska en revisor, oavsett hur revisorn bedömer riskerna för att företagsledningen ska sätta sig över kontroller i företaget, utforma och utföra granskningsåtgärder bl.a. i syfte att pröva riktigheten i bokföringsposter och andra justeringar som har gjorts vid upprättandet av de finansiella rapporterna. Vid utformandet och utförandet av granskningsåtgärder för sådana granskningar ska revisorn fråga personer som deltar i bok-

¹ ISA 315 p. 5 och ISA 240 p. 17.

slutsarbetet om otillbörliga eller ovanliga aktiviteter i samband med bearbetningen av bokföringsposter och andra justeringar samt välja ut bokföringsposter och andra justeringar som har gjorts i slutet av en rapportperiod. Eftersom väsentliga felaktigheter i finansiella rapporter som beror på oegentligheter kan förekomma under hela perioden och innefatta omfattande ansträngningar att dölja hur oegentligheterna har begåtts finns också ett krav i p. 33 att revisorn ska överväga om det finns ett behov av att granska bokföringsposter och andra justeringar för hela perioden. Krav på granskning av bokföringsposter och andra justeringar som gjorts under arbetet med att upprätta de finansiella rapporterna finns även i ISA 330 *Revisorns hantering av bedömda risker* p. 20.

Revisorsinspektionen bedömer att en sådan granskning inte har utförts i tillräcklig omfattning i det kontrollerade revisionsuppdraget.

4.1.4 Analytisk granskning

Enligt ISA 520 *Analytisk granskning* p. 6 ska revisorn utforma och utföra sådan analytisk granskning i revisionens slutfas som hjälper honom eller henne att nå fram till en övergripande slutsats om huruvida de finansiella rapporterna är förenliga med revisorns förståelse av företaget.

I det kontrollerade revisionsuppdraget har någon sådan granskning inte utförts.

4.1.5 Granskning av bolagsstyrningsrapporten

Enligt FAR:s rekommendation RevR 16 *Revisorns granskning av bolagsstyrningsrapporten* p. 6.1 ska revisorn, om bolagsstyrningsrapporten har upprättats som en separat rapport som inte undertecknas av styrelsen och revisorn inte på annat sätt har inhämtat ändamålsenliga skriftliga bevis för att styrelsen tagit ansvar för bolagsstyrningsrapporten, inhämta ett uttalande från styrelsen som åtminstone undertecknas av styrelsens ordförande.

I det kontrollerade revisionsuppdraget har bolagsstyrningsrapporten upprättats som en separat rapport som inte har undertecknats av styrelsen. I avsaknad av andra skriftliga bevis för att styrelsen hade tagit ansvar för rapporten borde ett uttalande i enlighet med RevR 16 p. 6.1 ha inhämtats. Något sådant uttalande har dock inte inhämtats i samband med granskningen.

4.1.6 Granskning av ersättningar till ledande befattningshavare i vissa publika aktiebolag

Enligt FAR:s rekommendation RevR 8 *Granskning av ersättningar till ledande befattningshavare i vissa publika aktiebolag* p. 1.5 kan den speciella beslutsordning som gäller i många företag i frågor om ersättningar till ledande befattningshavare göra att det kan finnas anledning för revisorn att begära ett särskilt uttalande om den information och de upplysningar som revisorn har fått i samband med granskningen. Ett sådant uttalande bör vara undertecknat av de personer som deltar i beredningen av och beslutsfattandet i ersättningsfrågor, t.ex. styrelsens ordförande, ordföranden i en eventuell ersättningskommitté och personalchefen.

Det är alltså inte något krav på att alltid begära ett särskilt uttalande, men Revisorsinspektionen anser att revisorn för ett företag där reglerna om granskning av ersättningar till ledande befattningshavare är tillämpliga åtminstone bör överväga behovet av ett uttalande. I det kontrollerade revisionsuppdraget har det inte gjorts några överväganden om huruvida det fanns ett behov av att, utifrån den beslutsordning som gällde för det aktuella företaget, begära in ett särskilt uttalande rörande den information och de upplysningar som hade erhållits i samband med granskningen.

4.2 Dokumentationsbrister

Med dokumentationsbrister avses sådana fall där Mats-Åke Andersson har förmått göra den påstådda granskningen sannolik, men där Revisorsinspektionen vill peka på att dokumentationen i vissa delar varit otillräcklig.

Ett särskilt betydelsefullt område i revisionen var granskningen av immateriella anläggningstillgångar och företagsledningens nedskrivningsprövning av dessa tillgångar. Dokumentationen av granskningen av nedskrivningsprövningen, särskilt bedömningen av de antaganden som företagsledningen hade använt vid prövningen, är otillräcklig. Revisorsinspektionen har först efter genomgång med revisionsteamet kunnat bilda sig en förståelse för hela den granskning som utfördes.

En person sakkunnig inom International Financial Reporting Standards (IFRS) hade gjort en genomgång av koncernredovisningen för att kontrollera att den var upprättad i enlighet med dessa standarder, såsom de har antagits av EU. I dokumentationen saknas det information om omfattningen och inriktningen av denna genomgång samt vilka slutsatser den sakkunniga hade dragit efter genomgången.

Kvalitetskontrollen avslutades vid slutmöte med Mats-Åke Andersson den 13 december 2021.

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 revisionsbolaget. 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 revisorer 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 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 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 granskning-åtgärder 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.