



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 BDO AB (BDO) och fem auktoriserade revisorer anställda där.

1.1 Systembaserad kvalitetskontroll

Revisorsinspektionen har som en del av kvalitetskontrollen följt upp de iakttagelser som gjordes i samband med den föregående systembaserade kvalitetskontrollen av BDO (dnr 2019-928). Revisorsinspektionen kan konstatera att revisionsföretaget har vidtagit relevanta åtgärder i vissa av de delar som omfattades av inspektionens tidigare iakttagelser, men att vissa brister kvarstår.

Revisorsinspektionen har i den nu slutförda kvalitetskontrollen identifierat vissa brister i de ledningsfunktioner, system, rutiner, riktlinjer och policyer som har byggts upp inom BDO (se avsnitt 3). Revisorsinspektionen anmodar BDO att vidta relevanta åtgärder för att stärka sitt kvalitetskontrollsystem i de delar som beskrivs i denna rapport. Systemet bedöms dock, sammantaget, generellt möta kraven för att uppfylla gällande kvalitetsnormer.

1.2 Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

Revisorsinspektionen har identifierat vissa uppdragsspecifika granskningsbrister där revisionskvaliteten kan förbättras, se avsnitt 4.1. Revisorsinspektionen anmodar BDO 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

Revisorsinspektionen har under år 2022 kvalitetskontrollerat det registrerade revisionsbolaget BDO AB. Kontrollen har varit såväl system- som uppdragsbaserad. Den har omfattat ett urval av fem revisorer och fyra av dem genomförda revisionsuppdrag för klienter vars räkenskapsår avslutades under år 2021. I ett av uppdragen är det registrerade revisionsbolaget valt som revisor och en revisor är utsedd till huvudansvarig revisor och ytterligare en revisor är personvald i samma uppdrag. I de övriga tre uppdragen är det registrerade revisionsbolaget utsett till revisor med en huvudansvarig revisor i respektive uppdrag.

De slutsatser som Revisorsinspektionen har dragit i samband med de genomförda kvalitetskontrollerna redovisas i denna rapport och omfattar områden där Revisorsinspektionen har funnit granskningsbrister i den uppdragsbaserade kvalitetskontrollen. Dessutom informerar Revisorsinspektionen om konstaterade dokumentationsbrister.

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

3 Systembaserad kvalitetskontroll

3.1 Övervakning av finansiella innehav

Vid den föregående kvalitetskontrollen gjordes en iakttagelse rörande övervakning av personalens finansiella innehav. Inspektionen noterar att BDO numera har infört en ny policy. Enligt denna ska alla nyckelrevisorer anmäla sina finansiella innehav i en databas om de ingår i revisionsteam där revisionskunden har värdepapper som är noterade eller

där revisionskunden är ett företag av allmänt intresse. Nyckelrevisorer ska även rapportera närståendes innehav. Förändringar i innehaven ska löpande rapporteras. Stickprovskontroll av inrapporterade uppgifter ska göras minst årligen. Utöver detta bekräftar samtliga i revisionsteamet att varken de eller deras närstående har några finansiella innehav i noterade revisionskunder. Revisorsinspektionen bedömer att BDO med denna övervakande kontroll i huvudsak uppfyller kraven i tillämpliga regler. Dock anser myndigheten att även de individer som inte direkt omfattas av kravet på att löpande rapportera finansiella innehav också med viss regelbundenhet bör stickprovskontrolleras.

3.2 Acceptera och behålla kundrelationer och särskilda uppdrag

Enligt International Standard on Quality Control (ISQC1) *Kvalitetskontroll för revisionsföretag som utför revisions och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandeuppdrag och näralliggande tjänster* p. 26 ska revisionsföretaget fastställa riktlinjer och rutiner för att acceptera och behålla kundrelationer och särskilda uppdrag. Sådana riktlinjer och rutiner ska bl.a. kräva att revisionsföretaget inhämtar sådan information som bedöms nödvändig innan ett uppdrag accepteras.

BDO har riktlinjer och rutiner för att acceptera och behålla kundrelationer. Kundutvärderingen dokumenteras i ett särskilt system där revisorn vid respektive fråga kan svara Ja, Nej och/eller lämna uppgifter i fritext. Revisorsinspektionen har kontrollerat ett flertal kundutvärderingar och noterar att det i vissa bara finns antecknat Ja eller Nej på de olika frågorna i acceptansprocessen. Eventuella överväganden och motiveringar till de olika svaren finns i regel inte dokumenterade i systemet. Detta gäller både riskanalysen gällande uppdraget och för penningtvätt. Revisorsinspektionen anser att det bör läggas större vikt vid att revisorns bedömningar dokumenteras på ett tydligare sätt och att dessa bedömningar utvecklas i fritext.

Revisorsinspektionen har i sina föreskrifter numera förtydligat kraven på vilka åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism som ska vidtas av revisorn.¹

¹ . Revisorsinspektionens föreskrifter om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (RIFS 2021:1). Föreskrifterna trädde i kraft 1 januari 2022.

Enligt § 9 RIFS 2021:1 ska en utvärdering av kundkännedom och kundens riskprofil göras minst en gång per år av pågående uppdrag. Vidare framgår att överväganden och slutsatser för utvärderingen ska dokumenteras.

Det är alltså när det gäller riskanalys avseende penningtvätt av särskild vikt att det framgår vilka överväganden som ligger till grund för valet av risknivå i ett enskilt uppdrag så att penningtvättsperspektivet kan omhändertas vid planeringen och i genomförandet av revisionen. Systemet för att acceptera och behålla kundrelationer bör vara utformat för att uppmuntra detta.

3.3 Övervakning

3.3.1 Högriskuppdrag

I ISQC1 p.48 anges att revisionsföretaget 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. I tillämpningsansvisningen A 66 anges ett antal faktorer som påverkar hur inspektionscykler anordnas, däribland tidpunkten för urval av enskilda uppdrag. En faktor att ta hänsyn till är de risker som är förknippade med revisionsföretagets kunder och särskilda uppdrag.

BDO:s högriskuppdrag är fördelade på uppdrag som är högrisk på grund av omständigheter som beror på penningtvättslagen eller omständigheter som beror på själva revisionsuppdraget som sådant.

Av BDO:s egna rutiner framgår att uppdrag som är högrisk på uppdragsnivå fångas upp enligt en särskild rutin och hanteras av särskilt utsedda kvalitetsgranskare (av BDO benämnd EQCR). De kontrolleras även med högre granskningsfrekvens jämfört med ”normala” uppdrag. BDO har under kvalitetskontrollen uppgett att högriskuppdrag prioriteras i den interna kvalitetskontrollen. Revisorsinspektionen rekommenderar BDO att införa en mer frekvent övervakning av dessa uppdrag, t.ex. genom genomgångar av färdiga revisioner (cold reviews), skrivbordsgranskningar med fokus på riskområden i ett antal uppdrag (dash board reviews) eller genom pre-issuance reviews.

Vid Revisorsinspektionens genomgång av den lista för revisionsföretagets högriskuppdrag, som särskilt upprättades inför kvalitetskontrollen, har inspektionen funnit att denna inte var helt uppdaterad. Mot bakgrund av att dessa uppdrag ska övervakas och kontrolleras i särskild ordning bör BDO ta fram och löpande underhålla en förteckning över revisionsföretagets högriskuppdrag. För att säkerställa att de uppdrag som bedömts som högrisk också de facto är hög risk anser myndigheten att det är lämpligt att BDO inför en process som följer upp klassificering av revisionsuppdrag.

3.3.2 Revisorsrotation

I artikel 17 i EU:s revisorsförordning finns bestämmelser om ett revisionsuppdrags varaktighet. I artikeln finns bl.a. bestämmelser om krav på revisorsrotation, både när det gäller en revisor eller ett revisionsföretags möjlighet att inneha ett uppdrag, men också krav på rotation av s.k. nyckelrevisorer inom ett revisionsteam. I artikeln anges också när en revisor eller ett revisionsföretag åter kan utföra revision i det granskade företaget efter det att man har roterat ut från revisionsuppdraget. Det är viktigt att ha kontroll över dels när revisionsföretaget och dess revisorer måste rotera enligt artikelns bestämmelser, dels när revisionsföretaget och dess revisorer åter kan delta i revisionen av det granskade företaget.

Uppgifter om rotation registreras i ett globalt verktyg för kontroll av oberoende. Detta system är inte integrerat med det nationella kundsystemet. Ansvar för att följa upp att reglerna kring rotation följs ligger på respektive påskrivande revisor. Vidare finns bara uppgifter gällande den huvudansvariga revisorn.

Revisorsinspektionen anser att BDO bör införa en centraliserad systematisk och strukturerad övervakning av att rotationsregler följs och att denna övervakning omfattar samtliga revisorer som kan definieras som nyckelrevisorer enligt revisorsförordningen.

3.3.3 Uppdragsanknuten kvalitetskontroll

Revisionsföretaget ska enligt ISQC 1 p. 36 fastställa riktlinjer och rutiner som anger karaktären på, tidpunkten för och omfattningen av en uppdragsanknuten kvalitetskontroll. Revisorsinspektionen har tagit del av hur mycket tid som lagts ned på samtliga så

kallade högriskuppdrag av den särskilde kvalitetsgranskaren, EQCR. Inspektionens bedömning är att den nedlagda tid som redovisats per uppdrag generellt är låg, sett till det betydande ansvar kring kvalitetskontroll som granskaren har. BDO bör klargöra hur tid för EQCR ska redovisas samt att övervaka nedlagd tid av denne i syfte att säkerställa att tillräckliga resurser läggs på denna viktiga roll.

3.4 Hur uppdrag utförs

3.4.1 Konsultationer

Enligt ISQC 1 p. 34 ska ett revisionsföretag fastställa riktlinjer och rutiner avsedda att ge det rimliga säkerheten att vederbörliga konsultationer äger rum i svåra eller tvistiga frågor. Vidare ska tillräckliga resurser finnas tillgängliga för att konsultationerna ska kunna äga rum. Karaktären på, omfattningen av och slutsatser som dras av sådana konsultationer ska dokumenteras och godkännas av både den person som konsulterar och den som konsulteras. Revisionsföretaget ska också enligt p. 34 d fastställa riktlinjer och rutiner avsedda att ge den rimliga säkerheten att slutsatser som har dragits av konsultationer leder till korrekta åtgärder. Enligt p. A 39 bidrar en tillräckligt fullständig och detaljerad dokumentation av konsultationer med andra yrkeskunniga i svåra eller tvistiga frågor till en förståelse av bl.a. resultaten av konsultationen, däribland alla beslut som fattats, grunden för de besluten och hur de har verkställts.

BDO har riktlinjer som ställer krav på att konsultationer ska genomföras i utförandet av revisionsuppdrag, exempelvis vid svåra frågeställningar och meningsskiljaktigheter i revisionsteamet. Det finns också ett krav på att alla konsultationer ska dokumenteras. Det har dock inte funnits några formaliserade riktlinjer och rutiner för hur konsultationer ska hanteras eller dokumenteras. Revisorsinspektionen har i alla de kvalitetskontrollerade uppdragen funnit komplexa frågeställningar där formell konsultation hade förväntats vara dokumenterad enligt de interna riktlinjerna. Någon sådan dokumentation har emellertid inte upprättats. Myndigheten noterar att den centralt samlade dokumentation som generellt finns över konsultationer består av olika ”mailtrådar”. Revisorsinspektionen anser att BDO bör samla dokumentation över gjorda konsultationer i revisionsuppdragen hos exempelvis risk management-funktionen på ett sätt som möjliggör en effektiv spårning och vid behov uppföljning av genomförda konsultationer.

3.4.2 Användning av specialister

Av ISA 620 *Användning av specialist i revisionsarbetet* p. 8 e samt tillämpningsanvisningen A 11 framgår att en intern specialist omfattas av revisionsföretagets riktlinjer och rutiner för kvalitetskontroll enligt ISQC 1. I ISA 230 *Dokumentation* p. 9 b anges att revisorn ska dokumentera vem som utförde revisionsarbetet och datumet då arbetet slutfördes.

I flera av de kvalitetskontrollerade uppdragen har interna specialister varit involverade i revisionen. Det arbete dessa har utfört har inte signerats i revisionsverktyget. BDO har uppgett att detta beror på att specialisterna inte får tillgång till revisionsverktyget av oberoendeskäl. Revisorsinspektionen anser att det av dokumentationen ska framgå vem i revisionsteamet som har utfört arbetet och när arbetet har utförts. För det fall tillgång till revisionsverktyget inte kan beviljas, bör BDO se till att den dokumentation som finns i revisionsverktyget kan spåras till den person som utfört arbetet, t.ex. genom att skanna in signerade dokument.

3.5 Intern kvalitetskontroll

Enligt 21 § första stycket 8 Revisorsinspektionens verksamhetsföreskrifter² ska ett revisionsföretag, med beaktande av den egna verksamhetens omfattning och komplexitet, inrätta ett system för intern kvalitetskontroll som bl.a. säkerställer hög kvalitet i lagstadgad kvalificerad revision. Även ISQC 1 innehåller krav på införande av en övervakningsprocess. Enligt p. 48 a ska en sådan process bl.a. innefatta regelbundet återkommande inspektion av minst ett avslutat uppdrag för varje ansvarig revisor.

BDO International genomför regelbundna kvalitetskontroller av sina nationella medlemsbyråer. Revisorsinspektionen har tagit del av resultatet av den senast utförda kontrollen (utförd år 2020). Av rapporten kan utläsas att omfattande brister har rapporterats i uppdragskontrollerna. Andelen underkända har ökat i jämförelse med

² RIFS 2018:2 Villkor för revisorer och revisionsbolags verksamhet.

föregående kontroll. Av elva granskade uppdrag var fyra underkända och tre godkända med omfattande förbättringsförslag.

Även i den nationella kvalitetskontrollen, som utfördes under hösten 2021, var andelen underkända större än året innan. Noterbart är att av 15 granskade partners bedömdes 40 procent ligga på de två lägsta betygsstegen (3 var underkända och 3 var godkända med omfattande och/eller allvarliga förbättringsområden).

Revisorsinspektionen har tagit del av BDO:s kvalitetsnämnds redogörelse efter utförd kvalitetskontroll år 2021. Kvalitetsnämnden var inte nöjd med att andelen underkända revisorer var större år 2021 än år 2020. I redogörelsen konstateras att det inte är bra att 26 procent av de granskade revisorerna i den ordinarie kontrollen blir godkända med omfattande och/eller allvarliga förbättringsområden och att 15 procent blir underkända. Flera av bristerna i den nationella kvalitetskontrollen stämmer överens med de som uppmärksammats i den globala firmans kvalitetskontroll. Kvalitetsnämnden konstaterar att vissa brister har varit återkommande under senare år.

BDO har uppgett ett antal orsaker till det försämrade resultatet i den globala kvalitetskontrollen. Bland annat utfördes kontrollen under det år när BDO: verksamhet i Sverige hade gått över till ett nytt revisionsverktyg. Vidare gjordes kontrollen av ett flertal revisorer på mindre kontor (utanför Stockholm/Göteborg). Kvalitetskontrollanterna hade till viss del inte tillräcklig förståelse för BDO normala kundgrupp och kommunikationen mellan kvalitetskontrollanterna och de granskade revisorerna fungerade inte. När det gäller resultatet av den nationella kvalitetskontrollen uppger BDO att detta delvis kan hänföras till att denna kontroll blivit striktare då man numer använder den globala firmans metodik för kvalitetskontroll.

Revisorsinspektionens uppfattning är att BDO arbetar med kvalitetsfrågor på ett systematiskt och strukturerat sätt. Samtidigt ser myndigheten allvarligt på omfattningen av de brister som rapporterats och anser att styrelsen snarast bör ta ett helhetsgrepp på kvalitetsfrågorna och använda flera verktyg såsom utbildningsverksamhet, bemanningskontroller, självvärderingar, premieringar respektive bestraffningar beroende på iakttagelser om uppdragskvalitet m.fl. åtgärder för att ge organisationen tydliga signaler om kvalitetsfrågornas vikt.

4 Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

4.1 Granskningsbrister

4.1.1 Koncernrevisioner

ISA 600 *Särskilda överväganden – revision av koncernredovisningar (däribland arbete som utförs av revisorer för delar av koncernen)* beskriver de överväganden som koncernrevisionsteamet gör vid fastställande av karaktären på, tidpunkten för och omfattningen av sin medverkan i den riskbedömning och fortsatta granskningsåtgärder som enheternas revisorer utför med avseende på enheternas finansiella information. Syftet med denna medverkan är att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis som en grund för revisionsuttalandet om koncernredovisningen.³ I ISA 600 finns ett antal krav kopplat till koncernrevisionsteamets medverkan i enhetsrevisorernas arbete.

Enligt p. 30 ska koncernrevisionsteamet, om en enhet är betydande, vara delaktigt i den riskbedömning som enhetens revisor gör för att identifiera betydande risker för väsentliga felaktigheter i koncernredovisningen. Karaktären på, tidpunkten för och omfattningen av denna medverkan påverkas av den kunskap koncernrevisionsteamet har om revisorn för enheten, men ska åtminstone bestå av dels en diskussion med revisorn för enheten eller enhetsledningen om de av enhetens verksamheter som är betydelsefulla för koncernen, dels en diskussion med revisorn för enheten om hur känslig enheten är för väsentliga felaktigheter i den finansiella informationen som beror på oegentligheter eller misstag och dels en genomgång av revisorns dokumentation över identifierade betydande risker för väsentliga felaktigheter i koncernredovisningen. Enligt p. 31 ska koncernrevisionsteamet, om betydande risker för väsentliga felaktigheter i koncernredovisningen har identifierats i en enhet där revisorn för en enhet utför arbetet, bedöma vilka fortsatta granskningsåtgärder som det är lämpligt att utföra med anledning av dessa risker. Koncernrevisions-teamet ska mot bakgrund av sin kunskap om revisorn för enheten fastställa om det finns

³ Se ISA 600 p. 6

ett behov av att delta i de fortsatta granskningsåtgärderna. Exempel på åtgärder kopplade till detta krav finns i tillämpningsanvisningarna i p. A 54 och 55. Enligt p. 42 och 43 ska koncernrevisionsteamet bedöma kommunikationen från revisorn för enheten och om det arbete som han eller hon har utfört är tillräckligt.

I ett bolag genereras väsentliga transaktioner och processer rörande intäkter, kostnader, varulager och kundfordringar av ett dotterbolag i utlandet vilket granskas av en enhetsrevisor (dotterbolagsrevisorn). Av dokumentationen kan utläsas att koncernrevisorn har utfärdat instruktioner till enhetsrevisorn, inhämtat rapportering i enlighet med instruktionerna samt rapporterat till revisionskommittén. Såväl intäkter som varulager har av koncernrevisorn bedömts vara särskilt betydelsefulla områden.

Revisorsinspektionen bedömer att koncernrevisionsteamets arbete i uppdraget i vissa avseenden är bristfälligt gällande intäkter och varulager. Mot bakgrund av att intäkter och varulager var bedömda som särskilt betydelsefulla områden och att detta var en första-gångsrevision anser inspektionen att det av dokumentationen tydligt skulle framgå vilka former av medverkan i enhetsrevisorns arbete samt vilka specifika granskningsåtgärder som var lämpliga att utföra (jfr ISA 600 p. 31 samt A 55). I den file review som utförts av enhetsrevisorns arbete finns referenser till underliggande dokumentation som inte varit tillgänglig för inspektionen. Vidare finns inga tydliga slutsatser av koncernteamets genomgång av de olika granskningsstegen. Koncernteamet har under kvalitetskontrollen uppgett att de haft ett flertal möten (digitalt) med enhetsrevisorer. Mötena har omfattat planering, (inklusive riskbedömning), genomförande och rapportering av enhetsrevisorernas arbete. Det finns inga agendor, mötesprotokoll eller andra anteckningar från dessa möten.

I ett annat bolag bedömer Revisorsinspektionen att koncernrevisionsteamets involvering i revisionerna av betydande enheter inte varit tillräckligt djupgående.

Koncernrevisionsteamet har utarbetat instruktioner till enhetsrevisorerna och erhållit rapportering från respektive enhet. Utöver detta har koncernrevisionsteamet genomfört ett platsbesök hos ett utländskt dotterbolag. Det går inte av dokumentationen att utläsa i vilken omfattning koncernteamet har involverat sig i enhetsrevisorernas planering och genomgång av erhållna rapporter. Koncernrevisorn har uppgett att någon ytterligare

involvering inte har bedömts nödvändig, eftersom samarbetet med enhetsrevisorerna har pågått under flera år.

Revisorsinspektionen noterar vidare att det av instruktionerna framgår att testning kopplat till oegentligheter, som granskning av manuella bokföringsordrar eller testning av IPE (Information prepared by entity), ska göras. Med hänsyn till att risken för oegentligheter bedömts vara en betydande risk skulle koncernteamet ha involverat sig i större omfattning. De skulle i detalj ha formulerat vilka förväntningar de hade på detaljtestning samt rapportering för uppföljning av koncernteamet.

Utöver detta noterar inspektionen att enheter som granskas enligt ”specified procedures” (dvs. granskning av specifika poster) inte, enligt koncerninstruktionen, behöver rapportera efterföljande händelser. Inspektionen ifrågasätter detta förfarande, då det torde finnas risk att något skulle kunna hända som påverkar de specifikt granskade posterna.⁴ Vidare noterar inspektionen att det saknas en oberoendebekräftelse efter genomförd revision från enhetsrevisorn i ett utländskt dotterbolag. Enhetsrevisorn tillhör ett annat nätverksföretag.

4.1.2 Kommunikation med revisionskommittén

Enligt artikel 11 p. 2 i EU:s revisorsförordning ska den kompletterande rapporten till revisionskommittén innehålla ett antal uppgifter. Enligt punkten 4 ska den kompletterande rapporten dateras och undertecknas. I ett av uppdragen saknas ett antal uppgifter i den kompletterande rapporten till revisionskommittén. Rapporten är inte heller undertecknad.

I ett annat uppdrag har revisorerna upprättat en rapport till revisionskommittén. Rapporten är daterad den 12 april och är signerad av revisorerna. I rapporten uttalar revisorerna att årsredovisningen ger en rättvisande bild (”The financial statements provide a true and fair view”). Den slutliga rapporten till revisionskommittén och revisionsberättelsen daterades den 29 april. Revisorsinspektionen anser att uttalandet som gjordes i rapporten daterad den 12 april inte kan göras eftersom någon slutlig

⁴ Jämför ISA 600 p. 39.

årsredovisning inte förelåg vid den tidpunkten. Inte heller hade någon uppdragsanknuten kvalitetskontroll slutförts då.

4.1.3 Nedskrivningsprövning av goodwill

I ISA 540 *Granskning av uppskattningar i redovisningen med tillhörande upplysningar* p. 9 anges att revisorn ska utvärdera om uppskattningarna i redovisningen med tillhörande upplysningar är rimliga inom ramen för det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering eller om de innehåller felaktigheter.

I ett uppdrag redovisas väsentliga tillgångar i form av goodwill. Revisorn har bedömt posten som ett särskilt betydelsefullt område i sin revision. Bolaget har beräknat tillgångens nyttjandevärde genom att uppskatta framtida kassaflöden och fastställa en diskonteringsfaktor. I sin modell har bolaget tillämpat en prognosperiod om nio år. Revisorn noterar i sin dokumentation att det finns en detaljerad beräkning omfattande sju år samt en mer schablonmässig beräkning för de två sista åren. Det finns inga motiveringar eller särskilda skäl angivna i revisorns dokumentation till grund för tillämpningen av en längre prognosperiod än fem år (jfr. International Accounting Standard [IAS] 36 *Nedskrivningar* p. 33). Utöver detta har iakttagits brister i granskningen av väsentligt avtal rörande det aktuella goodwillvärdet samt att någon känslighetsanalys inte har upprättats av bolaget.

I ett annat uppdrag redovisas väsentliga immateriella tillgångar som är under utveckling. Revisorn har bedömt posten som ett särskilt betydelsefullt område. Bolaget har beräknat tillgångens nyttjandevärde genom att uppskatta framtida kassaflöden och fastställa en diskonteringsfaktor. Vid beräkningen av det framtida kassaflödet har hela värdet baserats på intäkter genererade långt fram i tiden och under en lång period (2026 – 2045) utan något terminalvärde⁵. Som konstaterats ovan ska tillämpningen av en längre prognosperiod än fem år särskilt motiveras. Revisorn har under kvalitetskontrollen uppgett att diskussioner har förts med revisionsföretagets värderingsexperten som bedömt att den tillämpade prognosperioden är rimlig. Värderingsexperten har bedömt att

⁵ RedU 7 B1.20 – Terminalvärdet beräknas som nuvärdet av alla kassaflöden efter den första explicita prognosperioden.

resultatet inte på något avgörande sätt skiljer sig mot om man istället använt sig av ett terminalvärde i modellen. Revisorsinspektionen anser dock att det saknas tydliga ställningstaganden från ansvarig revisor gällande såväl använd prognosperiod som granskning av rimligheten i affärsplanerna.

De antaganden som företagsledningen gör om den framtida vinstutvecklingen är ofta en avgörande faktor för det beräknade nyttjandevärdet och måste därför bedömas av revisorn. Mot bakgrund av de ibland optimistiska antaganden som görs av företagsledningen vid uppskattningen av framtida kassaflöden ska revisorn ha ett utmanande förhållningssätt till prognosernas tillförlitlighet samt företagsledningens prognosförmåga. Sammantaget anser Revisorsinspektionen att revisorerna i dessa uppdrag skulle ha begärt och inhämtat ett skriftligt dokument från bolagens respektive företagsledningar och revisionskommittéer där dessa gör en detaljerad analys och tydliga bedömningar och ställningstagande gällande de antaganden som görs i nuvärdesberäkningarna.

4.1.4 Segmentsredovisning

Av International Financial Reporting Standard (IFRS) 8 *Rörelsesegment* p. 13 framgår att separat information om ett rörelsesegment ska lämnas om ett kvantitativt gränsvärde om 10 procent uppnås av det sammanlagda intäkterna för samtliga rörelsesegment.

I ett uppdrag redovisas verksamheten i årsredovisningen som ett enda segment. I årsredovisningen redogörs det emellertid för två affärsområden. Revisorn har uppgett att dessa inte presenteras som separata segment, eftersom intäkter och resultat i dessa affärsområden inte var väsentliga under det aktuella räkenskapsåret. Revisorn har vidare uppgett att bolaget gjort bedömningen att om intäkter i något affärsområde tillfälligt överstiger 10 procent så behöver dessa inte presenteras som ett separat segment.

Revisorsinspektionen noterar att fördelningen mellan de ovannämnda två affärsområdena för det aktuella räkenskapsåret är 86 procent respektive 14 procent av den totala försäljningen i bolaget. Inspektionen anser att revisorerna inte i tillräcklig utsträckning har granskat och ifrågasatt bolagets redovisning av segment.

4.1.5 Uttalande från företagsledningen

Av FAR:s rekommendation i revisionsfrågor (RevR) 18 *Revisorns granskning av Esef-rapporten* p. 5.16 framgår att revisorn, i samband med granskningen av Esef-rapporten, ska begära in ett skriftligt uttalande från företagsledningen. I ett uppdrag har något sådant uttalande inte begärts in av revisorn.

4.1.6 Granskning av styrelseprotokoll

I ett uppdrag har inte revisorn tagit del av samtliga styrelseprotokoll. Revisorn har uppgett att han vid upprepade tillfällen efterfrågat de saknade protokollen utan framgång. Vidare anser revisorn att genomgång av protokoll hos ett annat bolag i koncernen (i vilket han dock inte var huvudansvarig revisor) gav honom en tillräcklig bild av bolagets verksamhet.

Revisorsinspektionen anser att revisorns granskning av styrelsens och ledningens förvaltning ställer krav på granskning av alla väsentliga förhållanden som framkommer i samband med revisionen samt att granskningen ska innefatta en genomgång och prövning av fattade beslut, beslutsunderlag, vidtagna åtgärder och andra förhållanden som är relevanta för bolagets förvaltning. Sådana granskningsåtgärder kan innefatta granskning av protokoll, beslut och beslutsunderlag från styrelsemöten och eventuella styrelsekommittéer och utskott. Inspektionen anser att revisorn i detta uppdrag inte vidtagit tillräckliga åtgärder för att uppfylla dessa krav (jfr RevR 209 *Förvaltningsrevision* p. 3.2 – 3.8).

4.1.7 Skatter och avgifter

I ett uppdrag finns en anteckning om att bolaget vid fyra tillfällen varit sent med inbetalning och redovisning av skatter och avgifter. Revisorn bedömde sammantaget att förseningarna inte tydde på brister i den interna kontrollen hos bolaget. Revisorn ansåg vidare att det inte fanns några indikationer på oegentligheter eller likviditetsproblem. Eftersom bolaget inte lidit någon ekonomisk skada bedömde revisorn att någon anmärkning i revisionsberättelsen inte behövde göras.

Revisorsinspektionen bedömer att de skäl som revisorn anfört för att inte anmärka i revisionsberättelsen inte har stöd vare sig i tillämpligt regelverk⁶ eller i Revisorsinspektionens praxis. Inspektionen anser därför att revisorn skulle ha anmärkt i revisionsberättelsen på de försenade inbetalningar av skatter och avgifter som bolaget gjorde.

4.1.8 Uppdragsanknuten kvalitetskontroll

Enligt ISA 220 *Kvalitetskontroll för revision av finansiella rapporter* p. 19 c ska den ansvariga revisorn inte datera revisors rapport förrän kvalitetskontrollen är slutförd. Av tillämpningspunkten A 25 tydliggörs vikten av att den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen genomförs i rätt tid och i lämpliga skeden av uppdraget.

I ett uppdrag har den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen slutligt signerats den 25 februari 2021. Årsredovisning och revisionsberättelse har undertecknats den 27 april 2021. Revisorn har uppgett att revisionen var färdig den 25 februari men att fördröjningen till den 27 april var på grund av att företagsledningen ville samordna publiceringen med färdigställandet av en frivilligt upprättad rapport för ett annat bolag i koncernen.

Mot bakgrund av att mer än två månader förflöt mellan tidpunkten för den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen och tidpunkten för när årsredovisningen och revisionsberättelsen avgavs anser Revisorsinspektionen att EQCR skulle ha följt upp den efterföljande granskning som revisorn hade gjort och därefter gjort en avsignering i nära anslutning till det senare datumet.

4.2 Dokumentationsbrister

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

⁶ 9 kap. 34 § aktiebolagslagen (2005:551).

I två uppdrag saknas dokumentation gällande att uppdragsteamerna (såväl koncernteamet som enhetsrevisorerna) har ändamålsenlig kompetens, förmåga och befogenhet att genomföra revisionen (jfr ISA 220 p. 14).

I ett uppdrag har granskning av generella IT-kontroller gjorts av BDO Polen eftersom koncernen har en centraliserad IT-avdelning där. Den dokumentationen som finns i revisionsakten är på polska. Revisorn har senare inkommit med en översättning av dokumentationen, som av misstag inte hade infogats i akten.

I ett annat uppdrag har granskning av generella IT-kontroller resulterat i att revisorn bedömt att processen är effektiv för berörda system. Dock saknas dokumentation över hur denna slutsats påverkat revisionen i övrigt.

I samband med en nedskrivningsprövning i ett uppdrag saknas dokumentation över granskning av företagsledningens prognoser över tillväxt, på kort och lång sikt, samt budgetar.

I ett uppdrag saknas dokumentation över mötesnoteringar/protokoll rörande planeringsmöten med företagsledningen.

I ett uppdrag finns en omfattande checklista för genomgång av årsredovisningen. I checklistan finns ett flertal avvikande svar på frågorna – dessa har emellertid inte följts upp. Revisorn uppger att de avvikande svaren har bedömts som oväsentliga. Revisorsinspektionen anser att denna slutsats skulle ha dokumenterats.

I ett uppdrag har väsentligheten beräknats som ett procenttal av omsättningen. Eftersom omsättningen hade ökat väsentligt i jämförelse med föregående räkenskapsår samt att procenttalet hade ökat medförde detta att väsentlighetsbeloppet hade fördubblats. I ett annat uppdrag, som var ett utvecklingsbolag, har väsentligheten beräknats som ett procenttal av bolagets nettotillgångar. Revisorsinspektionen anser att revisorerna i dessa bolag tydligare skulle ha dokumenterat sina motiveringar för de valda referensvärdena och de valda procenttalen.

Kvalitetskontrollen avslutades vid slutmöte med BDO:s ledning den 11 oktober 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 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 revisionssed.

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.⁷

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

⁷ 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 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* (verksamhetsföreskrifterna). 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.