

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 KPMG AB (KPMG) samt auktoriserade revisorer anställda där.

1.1 Systembaserad kvalitetskontroll

De ledningsfunktioner, system, rutiner, riktlinjer och policyer som har byggts upp inom KPMG möter generellt kraven för att uppfylla gällande kvalitetsnormer. Revisorsinspektionen har dock funnit specifika brister inom vissa områden i den systembaserade kvalitetskontrollen.

1.2 Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning är att revisionskvaliteten i de utförda uppdragen överlag varit tillfredsställande. Revisorsinspektionen har dock identifierat vissa uppdragsspecifika granskningsbrister där revisionskvaliteten kan förbättras, se avsnitt 4.1. Revisorsinspektionen anmodar KPMG att vidta relevanta åtgärder för att framgent reducera risken för sådana brister. I avsnitt 4.2 redovisas även iakttagelser rörande områden där dokumentationen i delar har bedömts vara otillräcklig.

2 Inledning

Revisorsinspektionen har under år 2024 kvalitetskontrollerat KPMG. Kontrollen har varit såväl system- som uppdragsbaserad. Den har omfattat ett urval av sju revisorer och sju av dem genomförda revisionsuppdrag för klienter vars räkenskapsår avslutades under år 2023. I samtliga uppdrag var det registrerade revisionsbolaget valt som revisor och de utvalda revisorerna var utsedda till huvudansvariga revisorer. I det efterföljande används genomgående begreppet ansvarig revisor för samtliga dessa revisorer.

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 områden där inspektionen har funnit brister vid utförandet av revisionsuppdrag inom ramen för den uppdragsbaserade kvalitetskontrollen. Dessutom informerar inspektionen om dokumentationsbrister som har 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 KPMG generellt möter kraven för att uppfylla gällande kvalitetsnormer. Inspektionen har dock gjort vissa specifika iakttagelser.

3.1 Relevanta yrkesetiska krav

KPMG har ett system för registrering av finansiella innehav hos medarbetarna. Revisorsinspektionen bedömer generellt att KPMG:s system och rutiner motsvarar de krav som ställs inom detta område.¹ KPMG gör stickprovskontroller rörande registrerade finansiella innehav hos anställda. Revisorsinspektionen har tagit del av rapporter rörande resultatet av denna övervakande kontroll. Inspektionen har noterat att både antalet och andelen stickprovskontroller som har identifierat brister i personalens efterlevnad av revisionsföretagets riktlinjer för registrering av finansiella innehav är hög. Inspektionen drar därför

¹ Artikel 22 EU:s revisorsförordning, 21 § revisorslagen (2001:883) samt IESBA:s etikkod.

slutsatsen att KPMG inte har tillfredsställande kontroll över att personalen följer oberoendereglererna.

Denna höga grad av bristande efterlevnad av revisionsföretagets riktlinjer, som i sin tur är utformade för att säkerställa efterlevnad av tillämpliga krav på oberoende, ger anledning till oro, särskilt med tanke på att dessa personer årligen måste intyga att de följt revisionsföretagets policy och rutiner för oberoende.

Revisorsinspektionen anmodar KPMG att fortsatt analysera grundorsakerna till dessa brister och skyndsamt åtgärda dessa.

3.2 Uppdrags utförande - rapportering

I fem av de sju kontrollerade revisionsuppdragen har respektive revisor i sin skriftliga rapportering av bokslutsgranskningen till styrelsen och revisionskommittén i enlighet med framtagna standardskrivningar inom KPMG skrivit att revisionen i allt väsentligt var slutförd och att man efter styrelsens godkännande av årsredovisningen skulle kunna lämna en revisionsberättelse förutsatt att vissa kvarstående punkter skulle lösas på ett tillfredsställande sätt. Man har också uttryckt att man räknade med att lämna en revisionsberättelse utan modifieringar. Uttalandet om att man räknade med att lämna en revisionsberättelse utan modifieringar har lämnats i ett skede av revisionen där det ännu inte har funnits någon årsredovisning att granska och i flera fall flera månader innan revisionsberättelsen sedermera lämnades. Uttalandena har alltså gjorts innan exempelvis alla efterföljande händelser hade kunnat bedömas, skriftliga uttalanden från företagsledningen hade inhämtats och styrelsen hade godkänt årsredovisningen. Revisorsinspektionen anser att uttalanden om revisionsberättelsens utformning inte bör lämnas förrän av styrelsen undertecknad årsredovisning föreligger och revisionen till alla delar är avslutad.²

² I International Standard on Auditing (ISA) 260 (omarbetad) *Kommunikation med dem som har ansvar för företagets styrning* p. 16 d. finns krav på att revisorn i vissa situationer ska kommunicera omständigheter som påverkar formen för och innehållet i revisionsberättelsen, exempelvis när revisorn förväntar sig att modifiera uttalanden i revisionsberättelsen.

3.3 Riskbedömning och kundkännedomsgärder enligt penningtvättslagen

3.3.1 Allmän riskbedömning - årlig utvärdering och uppdatering

Den som bedriver revisionsverksamhet ska i egenskap av verksamhetsutövare enligt 2 kap. 1 § lag (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvättslagen) göra en bedömning av hur de produkter och tjänster som tillhandahålls i verksamheten kan utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism och hur stor risken är för att detta sker (allmän riskbedömning). Den allmänna riskbedömningen ska enligt 2 kap. 1 § penningtvättslagen dokumenteras och hållas uppdaterad.

Enligt 4 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2021:1) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvättsföreskrifterna), som trädde i kraft den 1 januari 2022, ska utvärdering av den allmänna riskbedömningen göras minst årligen.

KPMG:s allmänna riskbedömning var föremål för utvärdering vid tidpunkten för Revisorsinspektionens kvalitetskontroll. Den version som utvärderades är daterad i juli 2022. Någon årlig utvärdering skedde inte under 2023 varför kravet på årlig utvärdering i penningtvättsföreskrifterna inte varit uppfyllt.

3.3.2 Kundriskprofil

Av 2 kap. 3 § penningtvättslagen framgår att en verksamhetsutövare – och därmed också en revisor – ska bedöma den risk för penningtvätt eller finansiering av terrorism som kan förknippas med kundrelationen (kundens riskprofil). Kundens riskprofil ska bestämmas med utgångspunkt i den allmänna riskbedömningen och revisorns kännedom om kunden.

Revisorsinspektionen har inhämtat stickprov för att se vad KPMG:s allmänna riskbedömning och rutinerna och riktlinjer har för effekt på riskbedömningen i de enskilda uppdragen. Av stickproven framgår att samtliga kundriskprofiler avseende uppdrag för företag av allmän intresse har bedömts som låg risk med motiveringen att det inte finns några omständigheter som indikerar en förhöjd risk för penningtvätt. För övriga uppdrag som omfattades av stickprovet saknades särskild dokumentation av revisorns bedömning av kundriskprofilen.

Enligt 10 § penningtvättsföreskrifterna ska minst tre nivåer, motsvarande normal, låg och hög risk, tillämpas vid riskbedömningen. Av paragrafen framgår också att risknivån får

bestämmas som låg om det finns specifika omständigheter som visar att risken för penningtvätt och finansiering av terrorism är lägre än normalt. Om det finns omständigheter som tyder på förhöjd risk för penningtvätt eller finansiering av terrorism ska risknivån bestämmas som hög.

Revisorsinspektionen anmodar därför KPMG att se över hur bedömningen av kundens riskprofil görs och dokumenteras samt säkerställa att det finns en koppling mellan den allmänna riskbedömningen och den riskbedömning som varje revisor ska göra inom ramen för respektive revisionsuppdrag.

3.4 Yrkesverksamhetskravet

En genomgång av arbetad tid för ett urval av KPMG:s kvalificerade revisorer med lednings- och/eller kvalitetsfunktioner för perioden maj 2023 till april 2024 utifrån revisionsföretagets tidrapporteringsystem, har visat att en relativt stor andel av dessa revisorer inte redovisat tillräckligt antal timmar på revisionsverksamhet för att uppfylla revisorslagens s.k. yrkesverksamhetskrav.

Enligt 4 § 1 revisorslagen (2001:883) ska en revisor yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet.³ Detta gäller under hela den tid han eller hon är kvalificerad revisor och innebär i praktiken att revisorer som huvudregel yrkesmässigt ska utöva revisionsverksamhet åtminstone på halvtid. För avvikelser från kravet krävs beviljande av undantag (dispens).

Med revisionsverksamhet förstås enligt 8 § revisorslagen verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid sådan granskning.

Ingen av de personer som omfattas av Revisorsinspektionens urval innehar beviljad dispens. Några av dessa har i närtid (beslut under 2023–2024) fått sin auktorisation förnyad efter att i sin ansökan intygat att de uppfyller verksamhetskravet.

³ Före den 1 juli 2019 fanns även i Revisorsinspektionens föreskrifter ett krav på att redovisa ett antal revisionstimmar i samband med förnyelsen av auktorisation/godkännande.

Revisorsinspektionen anmodar KPMG att se till att revisionsföretagets system och riktlinjer underlättar för de vid företaget anställda revisorerna att uppfylla de krav som revisorslagen ställer.

4 Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

4.1 Brister vid utförandet av revisionsuppdragen

4.1.1 Risk för väsentliga felaktigheter i intäktsredovisningen som beror på oegentligheter

När en revisor identifierar och bedömer riskerna för att intäktsredovisningen innehåller väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter, ska detta, enligt International Standard on Auditing (ISA) 240 *Revisorns ansvar avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter* p. 27, göras på grundval av ett antagande om att det finns sådana risker. Revisorn kan visserligen komma till slutsatsen att detta grundantagande inte är tillämpligt under de omständigheter som gäller för uppdraget. I så fall ska revisorn, enligt ISA 240 p. 48, ta med orsakerna till denna slutsats i revisionsdokumentationen. Anser revisorn att grundantagandet är tillämpligt ska revisorn behandla denna risk som en betydande risk och följaktligen identifiera bolagets kontroller för att hantera dessa risker, utvärdera deras utformning och kontrollera huruvida de har införts.

Enligt anvisningspunkt A 30 samma ISA kan riskerna för oegentligheter vara större i vissa företag än andra. Exempelvis kan företagsledningen i ett börsnoterat företag vara utsatt för påtryckning eller ha incitament att skapa bedrägliga finansiella rapporter genom inkorrekt intäktsredovisning, t.ex. om resultat mäts i årlig intäktsstillväxt eller vinst.

Enligt anvisningspunkt A 31 kan antagandet att det finns en risk för bedräglig intäktsredovisning i vissa fall avfärdas. Exempelvis kan revisorn dra slutsatsen att det inte finns någon risk för väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter i intäktsredovisningen om det bara finns en enda typ av enkla intäktstransaktioner, t.ex. hyresintäkter från en enda hyresfastighet.

I ett av de kontrollerade uppdragen har den ansvarige revisorn valt att avvika från grundantagandet om att det förekommer risk för väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter i intäktsredovisningen och har gjort bedömningen att det sammantaget inte har

funnits någon risk för oegentligheter kopplat till intäktsredovisningen. Revisorn har följaktligen inte hanterat detta som en betydande risk i granskningen. Revisorn har dokumenterat de bedömningar och överväganden som har lett fram till det ställningstagandet. Revisorsinspektionen konstaterar bl.a. att det aktuella bolaget har sina aktier upptagna till handel på en reglerad marknad, har vissa rörliga ersättningar till företagsledningen som delvis baseras på intäkterna och har flera typer av intäktstransaktioner på grund av att man tillhandahåller olika produkter och tjänster. Även om den ansvariga revisorn i dokumentationen har redogjort för varför risk för oegentligheter inte har bedömts föreligga trots förekomsten av dessa omständigheter så anser Revisorsinspektionen att revisorn i detta fall inte har haft grund att avvika från grundantagandet i ISA 240 om risken för väsentliga fel som beror på oegentligheter i intäktsredovisningen.

4.1.2 Kompletterande rapport till revisionskommittén

Enligt EU:s revisorsförordning artikel 11 ska lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse, senast när revisionsberättelsen läggs fram, överlämna en kompletterande rapport till det granskade företags revisionskommitté. Rapporten ska åtminstone innehålla de uppgifter som anges i artikel 11 p. 2. Bland annat ska uppgift lämnas om huruvida alla förklaringar och dokument som begärts har lämnats av det granskade företaget. Rapporten ska också innehålla uppgifter om eventuella betydande svårigheter som uppstått under den lagstadgade revisionens gång. Revisorn ska vidare i rapporten lämna upplysningar om eventuella viktiga frågor till följd av den lagstadgade revisionen och som har diskuterats eller varit föremål för skriftväxling med ledningen. Därutöver ska rapporten innehålla upplysningar om eventuella andra frågor som den lagstadgade revisionen gett upphov till och som enligt revisorns professionella bedömning är av betydelse för tillsynen av den finansiella rapporteringen.

Enligt artikel 11 p. 4 ska den kompletterande rapporten dateras och undertecknas.

I ett av de kontrollerade revisionsuppdragen har den kompletterande rapporten lämnats till revisionskommittén i januari månad 2024. Revisionsberättelsen lämnades den 4 april 2024. Vid överlämnandet av den kompletterande rapporten kvarstod en del revisionsarbete, bland annat granskning av års- och koncernredovisningen och inhämtande av skriftliga uttalanden från företagsledningen. Även om EU:s revisorsförordnings bestämmelser anger att den kompletterande rapporten till revisionskommittén ska överlämnas *senast* när revisionsberättelsen läggs fram så måste den lagstadgade revisionen

vara nära avslut för att de uppgifter som enligt ovan ska rapporteras till revisionskommittén ska vara kända. Mot bakgrund av detta anser Revisorsinspektionen att den kompletterande rapporten i detta fall överlämnades för tidigt.

I detta fall var rapporten heller inte undertecknad.

4.1.3 Granskning av uppskjuten skatt

Enligt ISA 500 *Revisionsbevis* p. 6 ska en revisor utforma och utföra granskningsåtgärder som är lämpliga med hänsyn till omständigheterna i syfte att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis. I ett av de kontrollerade revisionsuppdragen redovisade det granskade företaget uppskjutna skattefordringar avseende skattemässiga underskottsavdrag med väsentliga belopp. I samband med kvalitetskontrollen har Revisorsinspektionen granskat vilka åtgärder den ansvariga revisorn har vidtagit för att kunna bedöma sannolikheten för att det granskade företaget kommer att kunna utnyttja de skattemässiga underskottsavdrag som de uppskjutna skattefordringarna baseras på. Därvid har det framkommit att de skattemässiga underskottsavdragen härstammar från koncernföretag i olika länder. Revisorsinspektionen anser därför att det var relevant för den ansvariga revisorn att analysera vilka enheter i koncernen som hade aktiverat uppskjutna skattefordringar på framtida skattemässiga förlustavdrag, vilka villkor för utnyttjande av förlustavdrag som gällde för de olika länderna, exempelvis om det fanns någon tidsgräns för utnyttjande av förlustavdragen, och inhämtat och granskat framtida intjäningsprognoser enhet för enhet. Några sådana åtgärder har dock inte utförts av den ansvariga revisorn eller annan medlem i revisionsteamet utan man har förlitat sig på de kassaflödesprognoser som på koncernnivå upprättats för prövning av eventuellt nedskrivningsbehov av immateriella tillgångar.

4.1.4 Sammanställning av revisionsdokumentationen

Enligt 9 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet (verksamhetsföreskrifterna) ska revisionsdokumentationen vara tydlig och strukturerad på ett överskådligt sätt.⁴

För två av uppdragen finns det handlingar som har upprättats eller inhämtats i samband med granskningen men som inte har fogats till den revisionsakt som har sammanställts

⁴ Krav på revisorers dokumentation finns också i 24 § revisorslagen och ISA 230 *Dokumentation av revisionen*.

och arkiverats. Det gäller det granskade företags analyser av kommande utnyttjande av förlustavdrag, material från IT-granskning, handlingar relaterade till hantering av oberoendefrågor, underlag för beräkning av väsentlighetstal samt anteckningar avseende omständigheter av betydelse vid förändringar i det granskade företags ledning. På så sätt har inte revisionsdokumentationen varit tydlig och strukturerad på ett överskådligt sätt.

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 bristfällig.

- Enligt ISA 240 *Revisorns ansvar anseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter* 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 bokslutsarbetet 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.⁵ 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 i p. 33 också ett krav att revisorn ska överväga om det finns ett behov av att granska bokföringsposter och andra justeringar för hela perioden. I ett av uppdragen har inte revisorns överväganden som resulterade i att inte granska bokföringsposter och andra justeringar för hela perioden mot bakgrund av risken för att företagsledningen skulle sätta sig över kontroller i företaget dokumenterats på ett tillräckligt sätt.

⁵ 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.

- I ett av uppdragen har det framkommit att både den ansvarige revisorn och den person som var ansvarig för den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen hade haft synpunkter på utkastet till både delårsrapporten för det tredje kvartalet för räkenskapsåret och årsredovisningen. Dessa synpunkter, hur det granskade företaget valde att hantera synpunkterna samt den ansvarige revisorns bedömningar och slutsats avseende företagens hantering av synpunkterna på kvartalsrapporten och årsredovisningen har inte dokumenterats på ett tillräckligt sätt.
- I ett av uppdragen har inte granskningen av upplysningar i årsredovisningen avseende goodwill och andra immateriella tillgångar dokumenterats på ett tillräckligt sätt.
- I ett av uppdragen har inte ansvarig revisors avstämningar med interna värderingsexperter dokumenterats på ett tillräckligt sätt.

Kvalitetskontrollen avslutades vid slutmöte med KPMG:s ledning den 13 juni 2024.

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 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 kvalitetsstyrningssystem som innefattar riktlinjer och rutiner för hantering av vart och ett av följande områden.⁶

- ✓ Riskbedömning
- ✓ Styrning och ledarskap
- ✓ Relevanta yrkesetiska krav
- ✓ Acceptera och behålla kundrelationer och specifika uppdrag
- ✓ Uppdrags utförande
- ✓ Resurser
- ✓ Information och kommunikation

⁶ EU-förordningen, revisorslagen (2001:883), förordning (1995:665) om revisorer, Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet och International Standard on Quality Management (ISQM) 1 – *Kvalitetsstyrning för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandeuppdrag och närliggande tjänster.*

✓ Övervakning med tillhörande åtgärder

Målet ska vara att utforma, implementera och använda ett kvalitetsstyrningssystem som ger revisionsföretaget en rimlig försäkran om att företaget och dess personal fullgör sitt ansvar i enlighet med standarder för yrkesutövningen och tillämpliga krav i lagar och andra författningar, utför uppdrag i enlighet med sådana standarder och krav, och att rapporter som utfärdas av revisionsföretaget eller en uppdragsansvarig är lämpliga med hänsyn till omständigheterna.

Allmänhetens intresse tillgodoses genom ett konsekvent genomförande av uppdrag som håller god kvalitet. Utformningen, implementeringen och användningen av kvalitetsstyrningssystemet möjliggör ett konsekvent genomförande som håller god kvalitet genom att ge revisionsföretaget en rimlig försäkran om att målen med kvalitetsstyrningssystemet uppnås.

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.

Brister vid utförandet av revisionsuppdragen

Vid bestämmandet av vilka brister 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 brister 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 brister uppmärksammas vid kvalitetskontroll av enbart personvald auktoriserad revisor följs dessa regelmässigt upp under kommande inspektion hos revisionsföretaget.

Dokumentationsbrister

En auktoriserad revisor ska enligt god revisionssed dokumentera dels sådana förhållanden som har betydelse för att ge bevis till stöd för uttalandena i revisionsberättelsen, dels sådana förhållanden som utgör bevis för att revisionen har planerats och utförts enligt god revisionssed. Bestämmelser om dokumentation finns i 24 § revisorslagen (2001:883) och 7–12 §§ Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. Dessa kompletteras av International Standards on Auditing (ISA) 230 *Dokumentation av revisionen*. Dokumentationen ska vara tydlig och sammanställd på ett överskådligt sätt. Av dokumentationen ska framgå bl.a. hur granskningen har planerats, vilken granskning som har genomförts, när granskningen har utförts, vilka iakttagelser som har gjorts och vilka slutsatser som har dragits. Underlåtenhet att fullgöra dokumentationsskyldigheten på ett riktigt sätt bedöms som allvarlig, eftersom den försvårar en analys och en tillfredsställande bedömning av arbetet i efterhand.

Den omständigheten att en revisor inte dokumenterar sina granskningsåtgärder enligt gällande föreskrifter behöver i och för sig inte innebära att hans eller hennes granskningsåtgärder har varit otillräckliga. Revisorn måste då kunna redogöra för sin granskning på ett sådant sätt att det vid en helhetsbedömning framstår som sannolikt att de påstådda åtgärderna har utförts och att de har haft en sådan inriktning och omfattning att de har kunnat tjäna som underlag för välgrundade slutsatser. Vid denna bedömning beaktar Revisorsinspektionen bl.a. hur detaljerade uppgifter revisorn har lämnat om sina granskningsinsatser. Om revisorn inte förmår att göra den påstådda granskningen sannolik, utgår Revisorsinspektionen från att någon tillfredsställande granskning inte har skett.

Dokumentationsbrist som i rapporten inte redovisas som brist vid utförandet av revisionsuppdragen 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.