



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 de registrerade revisionsbolagen Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB och PricewaterhouseCoopers AB (nedan gemensamt benämnda PwC) samt 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 uppdragen överlag 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. I avsnitt 4.2 redovisas även iakttagelser rörande områden där dokumentationen i delar har bedömts vara otillräcklig.

2 Inledning

Revisorsinspektionen har under år 2023 kvalitetskontrollerat PwC. Kontrollen har varit såväl system- som uppdragsbaserad. Den har omfattat ett urval av sju revisorer och sex av dem genomförda revisionsuppdrag för klienter vars räkenskapsår avslutades under år 2022. I samtliga uppdragen var något av de registrerade revisionsbolagen valt som revisor och sex av de utvalda revisorerna var utsedda till huvudansvariga revisorer. I ett av uppdragen undertecknade den sjunde utvalda revisorn revisionsberättelsen tillsammans med den huvudansvarige revisorn utan att vara vald av bolagsstämman. I det efterföljande används genomgående begreppet ansvarig revisor för samtliga dessa revisorer. 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 dokumentationsbrister som har kunnat konstateras.

Revisorsinspektionen har genomfört den systeminriktade kontrollen i samverkan med den amerikanska tillsynsorganisationen Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB).

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.

Den systembaserade kvalitetskontrollen har i denna kvalitetskontroll, vad gäller de delar av kvalitetskontrollen som har berört kraven i enlighet med International Standard on Quality Management (ISQM) 1 *Kvalitetsstyrning för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandenuppdrag och näralliggande tjänster*, begränsats till att omfatta utformningen och implementeringen av kvalitetsstyrningssystemet. Den operativa effektiviteten i dessa delar av kvalitetsstyrningssystemet har alltså inte kontrollerats och bedömts. Detta med anledning av att ISQM 1 trädde i kraft den 15

december 2022 och att PwC ännu inte själva har haft krav på sig att göra den årliga utvärderingen enligt p. 53 om kvalitetsstyrningssystemet ger revisionsföretaget en rimlig försäkran om att målen med systemet uppnås.

Revisorsinspektionen har som en del av kvalitetskontrollen följt upp de iakttagelser som gjordes i samband med den förra systembaserade kvalitetskontrollen av PwC (dnr 2020-451). Revisorsinspektionen kan konstatera att PwC har vidtagit flera relevanta åtgärder i de delar som omfattades av inspektionens tidigare iakttagelser, men att vissa brister kvarstår.

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 räknas upp 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.

Kompletterande bestämmelser om den allmänna riskbedömningens innehåll finns i 3 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2021:1) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism. 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.

Preliminära kundriskprofiler bedöms och kundkännedomsgåtgärderna utförs av en central funktion inom PwC som en del av revisionsföretagens process för accepterande och be- hållande av kundrelationer och specifika uppdrag. Den information som har inhämtats, det underlag som har använts och de bedömningar som har gjorts i den centrala pro- cessen och som har lett fram till en viss riskprofil för en enskild kundrelation och ett enskilt uppdrag överförs dock inte automatiskt till den ansvarige revisorn i det enskilda uppdraget, utan detta måste efterfrågas av revisorn. För att den ansvarige revisorn ska kunna bedöma och fastställa kundriskprofilen samt utforma åtgärder i uppdraget som på ett relevant sätt beaktar de aktuella omständigheterna och riskindikatorerna i det enskilda uppdraget anser Revisorsinspektionen att informationen från den centrala funktionen alltid måste komma den ansvarige revisorn till del.

4 Uppdragsbaserad kvalitetskontroll

4.1 Granskningsbrister

4.1.1 Förståelse för allmänna IT-kontroller

Enligt ISA 315 (omarbetad) *Identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter* p. 26 d) ska revisorn för vissa IT-relaterade risker som bl.a. ett företags allmänna IT-kon- troller hanterar avgöra huruvida sådana kontroller har införts genom att utföra åt- gårderna utöver att ställa frågor till företagets anställda. I ett uppdrag har revisorns åtgärder begränsats till att enbart omfatta förfrågningar till företagets anställda.

4.1.2 Information som tagits fram av det granskade företaget

Enligt ISA 500 *Revisionsbevis* p. 9 ska revisorn, när denne använder information som har tagits fram av företaget, utvärdera om informationen är tillräckligt tillförlitlig för revisorns syften. Detta innefattar, i den mån det krävs med hänsyn till omständig- heterna, bl.a. att inhämta revisionsbevis om hur riktig och fullständig informationen är. I ett av uppdragen använde företaget egenutvecklade IT-system för bl.a. försälj- ning. Revisorsinspektionen anser att revisorn i enlighet med kraven i ISA 500 på ett mer omfattande sätt än som är gjort borde ha granskat att informationen bl.a. i

systemgenererade rapporter och annan data från dessa system – och som användes i granskningen och i bolagets finansiella rapportering – var riktig och fullständig.

4.1.3 Efterföljande händelser

Enligt ISA 560 *Efterföljande händelser* p. 6 ska en revisor utföra vissa åtgärder för att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att han eller hon har uppmärksammat alla händelser som har inträffat mellan datumet för de finansiella rapporterna och datumet för revisorns rapport, och som kräver justering av de finansiella rapporterna. Enligt p. 7 samma ISA ska revisorn bl.a. läsa företagets senaste delårsrapport för period efter datumet för de finansiella rapporterna, om en sådan finns. I två uppdrag har inte revisorn tagit del av de månadsrapporter för de månader som närmast föregick datumet för revisionsberättelsen. Enligt p.7 ska revisorn också läsa eventuella protokoll från sammanträden med bl.a. företagets styrelse som har ägt rum efter datumet för de finansiella rapporterna och ställa frågor om sådana förhållanden som har diskuterats vid sådana sammanträden som det ännu inte finns protokoll från. I ett av uppdragen hade ett styrelsesammanträde hållits efter datumet för de finansiella rapporterna. Protokoll från det sammanträdet var vid tidpunkten för revisionsberättelsens avgivande inte färdigställt. Revisorn gjorde inga förfrågningar hos styrelsen i enlighet med kraven i ISA 560 om vad som hade diskuterats vid detta sammanträde.

4.1.4 Uttalande om kommande revisionsberättelse i rapportering till styrelsen och revisionskommittén

I ett av uppdragen har revisorn i sin rapportering av bokslutsgranskningen till revisionskommittén skrivit att revisionen i det närmaste var avslutad sånär som på granskningen av årsredovisningen och granskningen av ersättningar till ledande befattningshavare samt att revisorn ämnade att utfärda ett ”okvalificerat revisionsutlåtande” avseende bolagets sammanställda finansiella rapporter och koncernredovisning. Detta uttalande gjordes trots att de finansiella rapporterna dessutom skulle vara föremål för styrelsens godkännande och revisorn skulle hämta in ett skriftligt uttalande från företagsledningen. I ett annat uppdrag har revisorn i sin rapportering av bokslutsgranskningen till styrelsen skrivit att revisionen i allt

väsentligt var avslutad och att denne avsåg att lägga fram en ”ren” revisionsberättelse. Av en bilaga till rapporteringen framgår att bl.a. inhämtande av skriftligt uttalande från företagsledningen och granskning av årsredovisningen, inkluderande bolagsstyrningsrapporten, ersättningar till ledande befattningshavare samt hållbarhetsredovisning, kvarstod att utföra innan revisionsberättelsen kunde lämnas. Det framgår alltså av rapporteringen i båda uppdragen att granskningen inte var avslutad. Revisorsinspektionen anser att uttalanden om revisionsberättelsens utformning inte bör lämnas förrän av styrelsen påtecknad årsredovisning föreligger och revisionen till alla delar är avslutad.

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 avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter* p. 22 ska revisorn, såvida inte hela styrelsen deltar i ledningen av bolaget, göra förfrågningar till styrelsen i syfte att fastställa om de känner till faktiska, misstänkta eller påstådda oegentligheter som påverkar företaget. Dessa frågor ställs delvis för att styrka svaren på frågorna som har ställts till företagsledningen. Av ISA 230 *Dokumentation av revisionen* p. 10 framgår att revisorn ska dokumentera diskussioner om betydelsefulla frågor med bl.a. de som har ansvar för företagets styrning (styrelsen), däribland frågornas karaktär samt när och med vem diskussionerna ägde rum. I tre uppdrag har förfrågningar till styrelsen gjorts i enlighet med kraven i ISA 240, men vad som framkommit vid dessa förfrågningar och hur detta i så fall har påverkat inriktningen och omfattningen av granskningen har inte dokumenterats på ett tillräckligt sätt. I dessa uppdrag är också revisionsteamets diskussioner kring risken för oegentligheter i enlighet med ISA 240 p. 16 inte tillräckligt dokumenterade.
- Enligt ISA 550 *Närstående förhållanden* p. 9 b) är ett mål för revisorn, om det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering fastställer krav rörande när-

stående, att inhämta tillräckliga 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 (omarbetad) och ISA 240 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 företagets närstående är och vilka förändringar som har skett från föregående räkenskapsperiod när det gäller detta. Revisorn ska också enligt p. 14 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 två uppdrag har inte åtgärderna som har vidtagits enligt ISA 550 p. 13 och 14 dokumenterats på ett tillräckligt sätt.

- Enligt ISA 560 *Efterföljande händelser* p. 6 ska en revisor utföra vissa åtgärder för att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att han eller hon har uppmärksammat alla händelser som har inträffat mellan datumet för de finansiella rapporterna och datumet för revisorns rapport, och som kräver justering av de finansiella rapporterna. Enligt p. 7 samma ISA ska revisorn bl.a. fråga företagsledningen och, i tillämpliga fall, de som har ansvar för företagets styrning om det har inträffat några efterföljande händelser som kan påverka de finansiella rapporterna. I ett uppdrag har inte dessa förfrågningar dokumenterats på ett tillräckligt sätt.
- I ett uppdrag saknas tillräcklig dokumentation om kopplingen mellan bedömningen vad gäller risken för penningtvätt, som i detta fall bedömdes

¹ ISA 315 (omarbetad) p. 13 och ISA 240 p. 17.

som hög, och de åtgärder som vidtogs med anledning av denna riskbedömning.

- I ett uppdrag är dokumentationen inte tillräcklig vad gäller hur bolaget hanterade revisorns synpunkter från granskningen av årsredovisningen.
- Innan en kompletterande rapport till revisionskommittén enligt kraven i EU:s revisorsförordning artikel 11 utfärdas ska en kvalitetskontroll av revisionsuppdraget utföras i enlighet med artikel 8.1 för att bedöma om den lagstadgade revisorn eller nyckelrevisorn på ett rimligt sätt har kommit fram till de utlåtanden som anges i utkastet till en sådan rapport. I ett av uppdragen går det inte av revisionsdokumentationen att utläsa att en sådan kvalitetskontroll utfördes av utkastet till den kompletterande rapporten till revisionskommittén.
- Enligt ISA 600 *Särskilda överväganden – revision av koncernredovisningar (däribland arbete som utförs av revisorer för delar av koncernen)* p. 19 ska ett koncernrevisions-team, om man planerar att begära att revisorn för en enhet ska granska enhetens finansiella information, kontrollera bl.a. den professionella kompetensen hos revisorn för enheten. Förståelsen för kompetensen kan enligt p. A 38 samma ISA innefatta bl.a. huruvida revisorn har de särskilda färdigheter, exempelvis branschspecifika kunskaper, som behövs för att granska den särskilda enhetens finansiella information och om revisorn har en tillräcklig förståelse för det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering för att fullgöra sitt ansvar i koncernrevisionen. I ett av uppdragen är dokumentationen av denna kontroll av en enhetsrevisor enligt p. 19 otillräcklig.

Kvalitetskontrollen avslutades vid slutmöte med PwC:s ledning den 19 juni 2023.

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 kvalitetsstyrningssystem som innefattar riktlinjer och rutiner för hantering av vart och ett av följande områden.²

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

² 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 närallgande tjänster*.

- ✓ Information och kommunikation
- ✓ 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.

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 granskningssåtgärder 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 RI 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 tillfredsställande under kommande inspektion hos revisionsföretaget.