



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 Grant Thornton Sweden AB (GT) samt auktoriserade revisorer anställda där.

1.1 Systembaserad kvalitetskontroll

De ledningsfunktioner, system, rutiner, riktlinjer och policyer som har byggts upp inom GT 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 GT att vidta relevanta åtgärder för att framgent reducera risken för sådana brister. Revisorsinspektionen redovisar även iakttagelser rörande områden där dokumentationen i delar har bedömts vara otillräcklig, se avsnitt 4.2.

2 Inledning

Revisorsinspektionen har under år 2023 kvalitetskontrollerat det registrerade revisionsbolaget Grant Thornton Sweden AB. Kontrollen har varit såväl system- som uppdragsbaserad. Den har omfattat ett urval av fem revisorer och tre av dem genomförda revisionsuppdrag för klienter vars räkenskapsår avslutades under år 2022. Det registrerade revisionsbolaget var valt som revisor i alla uppdragen och tre av de utvalda revisorerna var huvudansvariga revisorer. I ett av uppdragen fanns även en personvald revisor och i ett av uppdragen undertecknade en revisor revisionsberättelsen tillsammans med den huvudansvarige revisorn utan att vara vald av bolagsstämman. I det efterföljande används genomgående begreppet ansvarig revisor. De slutsatser som Revisorsinspektionen har dragit i samband med de genomförda kvalitetskontrollerna redovisas i denna rapport och omfattar områden där Revisorsinspektionen har funnit granskningsbrister i den uppdragsbaserade kvalitetskontrollen. Dessutom informerar Revisorsinspektionen om dokumentationsbrister som kunnat konstateras.

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

3 Systembaserad kvalitetskontroll

Revisorsinspektionen bedömer att de ledningsfunktioner, system, rutiner, riktlinjer och policyer som har byggts upp inom GT 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 bestyrkandeuppdrag och närliggande 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 revisionsföretaget 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 GT (dnr 2020-1288). Revisorsinspektionen kan konstatera att revisionsföretaget har vidtagit relevanta åtgärder i delar som omfattades av inspektionens tidigare iakttagelser, men att vissa brister kvarstår avseende registrering av finansiella innehav hos medarbetare.

3.1 Relevanta yrkesetiska krav

3.1.1 Finansiella innehav

GT har ett system för registrering av finansiella innehav hos medarbetarna. Revisorsinspektionen bedömer generellt att GT:s system och rutiner motsvarar de krav som ställs på detta område.¹ GT gör stickprovskontroller rörande registrerade finansiella innehav hos anställda.

Revisorsinspektionen har tagit del av rapporter rörande resultatet av denna övervakande kontroll. I likhet med tidigare kvalitetskontroll kan inspektionen notera att antalet stickprov som uppvisar brister fortfarande är hög. Revisorsinspektionen drar därför slutsatsen att GT fortfarande inte har tillfredsställande kontroll över att personalen följer oberoendereglererna.

Denna höga grad av bristande efterlevnad av revisionsföretagets riktlinjer, som 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 GT att fortsatt analysera grundorsakerna till denna brist och skyndsamt åtgärda dessa.

¹ Artikel 22 i EU-förordningen, 21 § revisorslagen samt IESBA:s etikkod.

3.1.2 Sponsring, förmåner och parallella kund- och leverantörsförhållanden.

Enligt ISQM 1 p. 34 ska revisionsföretag etablera riktlinjer och rutiner för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av relevanta yrkesetiska krav.

GT hade innan kvalitetskontrollen inleddes identifierat förbättringsmöjligheter gällande sina rutiner för bedömning respektive dokumentation av beslut avseende oberoende. GT hade även tagit fram en åtgärds- och tidsplan. Åtgärderna avsåg i synnerhet bedömning av oberoendehot inför uppdrag till sponsringsmotparter, förmåner (gåvor och representation) och parallella kund- och leverantörsförhållanden.

3.2 Acceptera och behålla kundrelationer och uppdrag

Enligt GT:s riktlinjer ska förnyelse av kund och uppdrag beslutas av kundansvarig eller, i tillämpliga fall, uppdragsansvarig. För kunder och uppdrag som har klassificerats med en förhöjd risk ska acceptans därtill ske av kontorschef eller den som kontorschefen delegerat till. Dessutom ska ett utlåtande om riskbilden inhämtas från gruppen för utvärdering (GU)² och i vissa fall även av GT International. Beslut ska enligt riktlinjerna fattas årligen och för revisionskund i samband med slutrevisionen. Av riktlinjerna framgår inte att denna bedömning avser kommande räkenskapsår men enligt uppgift från GT är det avsikten. Beslut att acceptera en kund är en förutsättning för att kunna upprätta uppdragsbrev och att utföra arbete på uppdraget.

I samtliga uppdrag som Revisorsinspektionen har granskat har dock arbetet påbörjats i uppdragen, genom att revisionsplanen har kommunicerats till kunden, innan uppdragen slutligen har godkänts av uppdragsansvarig, kontorschef och GU. I två av uppdragen innehåller revisionsdokumentationen en bedömning av GU som är daterad efter att slutligt godkännande skett i GT:s system för kundacceptans.

Revisorsinspektionen kan därför konstatera att uppdragen inte följt den process som framgår av GT:s riktlinjer. Revisorsinspektionen anmodar GT att säkerställa att de rutiner

² GU består av Risk Management Partner och Risk Manager från respektive affärsområde (Revision, Ekonomiservice, Skatt och Advisory)

och riktlinjer som antagits också efterlevs. De bör därtill förtydligas så att det framgår av GU:s prövning vilken period den avser.

3.3 Yrkesverksamhetskravet

En genomgång av arbetad tid för GT:s kvalificerade revisorer under räkenskapsåret 2022/2023, utifrån revisionsföretagets tidrapporteringsystem, har visat att en relativt stor andel av dessa revisorer inte redovisat tillräckligt antal timmar inom revisionsverksamhet för att uppfylla revisorslagens s.k. yrkesverksamhetskrav.

Enligt 4 § 1 revisorslagen 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 avvikelse från kravet krävs beviljande av undantag (dispens).

Revisorsinspektionen anmodar GT 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 Granskningsbrister

4.1.1 Koncernrevision

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

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.

inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis som en grund för revisionsuttalandet om koncernredovisningen. I ISA 600 finns ett antal krav kopplat till koncernrevisionsteamets medverkan i enhetsrevisorernas arbete⁴.

I ett uppdrag bedriver en koncern verksamhet även i de övriga nordiska länderna. Verksamheterna där har som helhet inte bedömts ha en väsentlig påverkan på koncernens räkenskaper, men revisionsteamet har bedömt att det finns väsentlig risk i vissa av dotterföretagens enskilda poster. Revisionsteamet har valt att utfärda vad som benämns förenklade koncerninstruktioner till enhetsrevisorerna, i vilka enbart angetts vilken rapportering koncernrevisionsteamet förväntar sig från komponentrevisorerna.

Revisorsinspektionen bedömer att koncernrevisionsteamet inte i tillräcklig omfattning instruerat enhetsrevisorerna vilken granskning som ska utföras. Koncernrevisionen bedöms behöva utvecklas och detaljstyras i större utsträckning.

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.

4.2.1 Intäktsgranskning

I ett uppdrag har sammantaget bedömning gjorts att granskningen av intäkter var tillräcklig och i allt väsentligt följde god revisions sed. Revisorsinspektionen bedömer dock att vissa brister fanns i dokumentationen. Det var svårt att följa granskningen från riskbedömning till hur riskerna hanterades i granskningen på påståendenivå. Det krävdes att revisionsteamet visade Revisorsinspektionen var delar av granskningen dokumenterats och vad som hade gjorts. Granskningsdokumentationen var mycket omfattande och svår att följa.

Enligt ISA 500 p 9 ska revisorn, när denne använder information som har tagits fram av företaget utvärdera om informationen är tillräckligt tillförlitlig för revisorns syften.

⁴ Se ISA 600 p. 30–31.

Riktighet och fullständighet granskades genom tester av projektredovisningen. Av dokumentationen framgick inte tydligt hur riktigheten i de underlag som erhållits från bolaget testats. Vidare var dokumentationen kring de avvikelser som framkom sparsam.

4.2.2 Koncernrevision

I ett uppdrag hade en fördelning av väsentlighetstal på den granskade koncernens olika enheter gjorts. Grunden för fördelningen hade dock inte i tillräcklig omfattning dokumenterats.

Vidare var det i samma uppdrag svårt att följa dokumentationen av koncernrevisionen, eftersom denna inte fanns samlad och det saknades hänvisningar till var dokumentation fanns.

4.2.3 Nedskrivningsprövning

I ett uppdrag, där goodwill och aktier i dotterföretag var väsentliga poster, gjorde revisorn en annan bedömning än den värderingsexpert som var knuten till revisionsuppdraget. Samma revisor gjorde även en annan bedömning av antalet segment i bolaget än vad den redovisningsexpert som granskat årsredovisningen gjorde.

Enligt Revisorsinspektionens bedömning har inte revisorn i tillräcklig omfattning dokumenterat varför han landade i andra bedömningar än värderingsexperten och redovisningsexperten.

4.2.4 Ersättning till ledande befattningshavare

I ett uppdrag saknades till vissa delar väsentliga underlag för de slutsatser som drogs avseende uppgifter i årsredovisningen samt ersättningsrapporten gällande ersättning till en tidigare VD.

4.2.5 Test av kontroller

I två uppdrag har inte populationen eller frekvens av kontrollen tydligt dokumenterats. Utifrån dokumentationen har det därför inte gått att verifiera att revisionsteamet tillämpat en korrekt metod för stickprovsurval enligt GT:s revisionsmanual.

Kvalitetskontrollen avslutades vid slutmöte med GT:s ledning den 10 oktober 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 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.⁵

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

⁵ 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.*

- ✓ Resurser
- ✓ Information och kommunikation
- ✓ Övervakning med tillhörande åtgärder

Målet ska vara att utforma, implementera och använda 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 revisionsred. 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 revisionsred, 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 verksamhet⁶. 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.

⁶ Motsvarande bestämmelser fanns före den 1 juli 2018 i 2–4 §§ Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2001:2).

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 tillfredsställande under kommande inspektion hos revisionsföretaget.