

Kvalitetskontroll av auktoriserade och godkända revisorer samt registrerade revisionsbolag som utför lagstadgad revision i företag av allmänt intresse

Revisorsinspektionen avskriver ärendet.

Det åligger Revisorsinspektionen¹ (RI) att minst vart tredje år genomföra sådan kvalitetskontroll som avses i artikel 26 Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 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).²

RN har under 2016 genomfört en sådan kvalitetskontroll av det registrerade revisionsföretaget BDO AB (BDO) och av två revisorer verksamma hos BDO.

Vid dessa kontroller har inte framkommit annat än att BDO:s riktlinjer och rutiner i allt väsentligt är av god kvalitet, se bifogad promemoria.

BDO anmodas att senast den 31 oktober 2017 informera RI om de åtgärder som vidtagits eller planeras med anledning av de rekommendationer och iakttagelser som framgår av myndighetens promemoria.

Ärendet avseende det registrerade revisionsbolaget BDO AB avskrivs.

¹ Revisorsnämnden har den 1 april 2017 bytt namn till Revisorsinspektionen.

² Motsvarande krav avseende auktoriserade och godkända revisorer och registrerade revisionsbolag som har ett eller flera revisionsuppdrag i företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller på en motsvarande marknad utanför EES (börsnoterade företag) fanns, före den 17 juni 2016, i 27 a § revisorslagen (2001:883).

Detta beslut har fattats av myndighetschefen Per Johansson i närvaro av chefsrevisorn Carin Rytöft Drangel samt revisionsdirektören Christina Lundin som föredragit ärendet.

Per Johansson

Christina Lundin

Bilaga: Promemoria

Kvalitetskontroll av auktoriserade och godkända revisorer samt registrerade revisionsbolag som utför lagstadgad revision i företag av allmänt intresse

1 Inledning

Det åligger Revisorsinspektionen¹ (RI) att minst vart tredje år genomföra sådan kvalitetskontroll som avses i artikel 26 Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 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).²

RI har under 2016 kvalitetskontrollerat det registrerade revisionsbolaget BDO AB (BDO). Kontrollen har varit såväl system- som uppdragsbaserad (se nedan). Den har omfattat ett urval av två revisorer och två av dem genomförda revisionsuppdrag för klienter vars räkenskapsår avslutades den 31 december 2015. De utvalda är huvudansvariga revisorer där revisionsbolaget är vald revisor. I det efterföljande används genomgående begreppet ansvarig revisor.

De slutsatser som RI har dragit i samband med de nu genomförda kvalitetskontrollerna redovisas i denna promemoria. I promemorian redovisas endast de områden där RI har funnit brister, vilket innebär att sådana områden där BDO i allt väsentligt uppfyller gällande krav inte kommenteras närmare.

2 Genomförandet av RI:s kvalitetskontroller

RI:s periodiskt återkommande kvalitetskontroll sker dels på företagsnivå, dels på uppdragsnivå.

På företagsnivå görs en systembaserad kvalitetskontroll. Kontrollen innebär att RI granskar hur revisionsföretagets system och processer är utformade och fungerar. Syftet är att säkerställa att revisionsuppdrag i företag vars värdepapper är föremål för handel på en reglerad marknad (börsnoterade företag) – och efter den 17 juni 2016 i samtliga företag av allmänt intresse – utförs enligt god revisorssed och god revisionssed.

¹ Revisorsnämnden har den 1 april 2017 bytt namn till Revisorsinspektionen.

² Motsvarande krav avseende auktoriserade och godkända revisorer och registrerade revisionsbolag som har ett eller flera revisionsuppdrag i företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller på en motsvarande marknad utanför EES (börsnoterade företag) fanns, före den 17 juni 2016, i 27 a § revisorslagen (2001:883).

På uppdragsnivå genomförs RI:s kvalitetskontroll med inriktning på hur lagstadgad revision utförs i enskilda uppdrag. Genom den uppdragsbaserade kontrollen får RI underlag för att bedöma såväl effektiviteten i byråns system för kvalitetssäkring som kvaliteten i enskilda revisorers arbete.

De av RI utförda kvalitetskontrollerna sker utifrån ett risk- och väsentlighetsperspektiv och görs för att ge RI rimlig grund för sina slutsatser om kvaliteten i utförda revisioner.

Kvalitetskontrollen innebär inte att RI 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 granskade årsredovisningar eller annan granskad extern rapportering har varit i alla avseenden korrekt utformade.

RI:s kontrollmetod är dels generell, dels anpassad till den metodik som tillämpas inom det specifika revisionsföretaget.

3 Iakttagelser vid RI:s systembaserade kvalitetskontroll

3.1 Inledning

Enligt ISQC 1 ska revisionsföretaget inrätta och upprätthålla ett kvalitetskontrollsystem som innefattar riktlinjer och rutiner för hantering av vart och ett av följande områden.

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

Målet ska vara att inrätta och upprätthålla ett kvalitetskontrollsystem som ger revisionsföretaget rimlig säkerhet att företaget och dess personal följer standarder för yrkesutövningen och tillämpliga krav i lagar och andra författningar, och att rapporter som revisionsföretaget eller ansvariga revisorer lämnar är korrekta med hänsyn till omständigheterna.

RI har som en del av kvalitetskontrollen följt upp de iakttagelser som gjordes i samband med den förra systembaserade kvalitetskontrollen av BDO (dnr 2013-892). Myndigheten kan konstatera att revisionsbyrån har vidtagit relevanta åtgärder i de delar som omfattades av RI:s iakttagelser.

3.2. RI:s bedömning av BDO:s system och processer

3.2.1 Allmänt

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.

3.2.2 Oberoendebekräftelser

Det ska finnas fungerande system som ser till att revisionsföretaget och dess personal uppfyller gällande yrkesetiska krav, t.ex. i fråga om opartiskhet och självständighet (nedan oberoende).

BDO har rutiner och riktlinjer för att tillse att både revisionsföretaget och dess personal uppfyller de yrkesetiska kraven. Bland annat krävs årligen en oberoendebekräftelse från all personal. Någon övervakande kontroll av att all personal avgett den årliga oberoendebekräftelsen finns inte. Det saknas också en övervakande kontroll av riktigheten i de uppgifter de anställda ingett.

3.2.3 Antagande och förnyelse av uppdrag

Revisionsföretag ska ha riktlinjer och rutiner för hur klientuppdrag antas och förnyas. Detta krav innefattar bland annat frågan om revisionsföretaget har kompetens och resurser för revisionsuppdragen, samt för att säkerställa att de enskilda medarbetarna har tillräcklig förmåga och kompetens för att utföra uppdragen och att ansvariga revisorer har de befogenheter som uppdragen kräver.

BDO har av styrelsen fastställda riktlinjer som tydligt anger hur klientuppdrag ska antas och förnyas. I riktlinjerna definieras, enligt angivna kriterier, en del uppdrag som ”högriskuppdrag”. I denna kategori ingår bland annat ”noterade uppdrag”. BDO har definierat ”noterade uppdrag” som företag som handlas på en lista, oavsett om handeln avser företagets aktier, obligationer eller andra värdepapper. För denna kategori av uppdrag ska innan uppdraget accepteras ett skriftligt godkännande inhämtas av affärsområdeschefen. Riktlinjerna anger dock inte när godkännandet ska inhämtas.

För att godkännandet ska fylla sitt syfte bör BDO fastställa när senast under den årliga revisionsprocessen det skriftliga godkännandet ska inhämtas av affärsområdeschefen. (se även avsnitt 4.3)

3.2.4 Uppdragsanknuten kvalitetskontroll

För uppdrag i börsnoterade företag, och i andra av revisionsföretaget beslutade uppdrag, ska det finnas en intern oberoende kvalitetssäkring som, innan revisionsberättelsen lämnas, utvärderar revisionsteamets viktigaste bedömningar och slutsatser.³ Likaså ska det finnas riktlinjer och processer som leder till att erforderliga konsultationer sker i svåra eller tvistiga frågor och i fall när det förekommer skilda uppfattningar inom revisionsteamet eller mellan den ansvariga revisorn och den revisor som utför kvalitetssäkring i uppdraget.

BDO har fastställda riktlinjer för vilka uppdrag och i vilka situationer en särskild kvalitetsgranskare, hos BDO benämnd EQCR, ska ingå i revisionsteamet. BDO saknar emellertid övervakande kontroller av att de fastställda riktlinjerna följs.

För att EQCR ska kunna utföra sina åtaganden och tillföra något av betydelse i uppdraget är det viktigt att EQCR involveras redan i planeringsskedet samt att denne har och ges möjlighet att tidsmässigt vara involverad i erforderlig omfattning.

³ Från och med den 17 juni 2016 gäller dessa krav även andra företag av allmänt intresse, se artikel 8 EU-förordningen.

I ett uppdrag har RI funnit vissa oklarheter kring tidpunkten för när EQCR:s utvärdering avslutades i förhållande till revisionsberättelsens datering. Utredning beträffande förhållandena pågår.

3.2.5 Sammanfattande bedömning

RI kan konstatera att BDO beträffande de ovan berörda områdena har rutiner och riktlinjer för att uppfylla kraven, men att det i flera fall saknas övervakande kontroller av att de av styrelsen fastställda rutinerna och riktlinjerna efterlevs.

RI *anmodar* BDO att införa övervakande kontroller, inom de områden som redovisas ovan, för att säkerställa att väsentliga rutiner och riktlinjer efterlevs.

4 Iakttagelser vid RI:s uppdragsbaserade kvalitetskontroll

4.1 Inledning

RI:s uppdragsgenomgångar syftar inte enbart till att bedöma om kvaliteten uppfyller gällande krav på god revisorssed och god revisionsmed. Kvalitetskontrollen syftar även till att bidra till utveckling av revisionskvaliteten i de enskilda uppdragen.

RI presenterar vid genomgångar med revisionsteamet och ledningen för revisionsföretaget sina iakttagelser och förslag till åtgärder för att utveckla revisionskvaliteten. Iakttagelser och synpunkter, som avser mer generella frågor, brister eller andra frågor som RI vill lyfta fram, sammanfattas i denna promemoria till ledningen för revisionsföretaget.

RI har granskat två utförda revisioner som båda har utförts i BDO:s eget revisionsverktyg.

4.2 Dokumentation

4.2.1 Manuella bokföringsorder

Granskning av manuella bokföringsorder är enligt ISA 240 *Revisorns ansvar avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter*, p.32 ett viktigt och obligatoriskt steg vid bedömning av oegentligheter och fel. I båda av RI granskade revisioner har detta granskningsmoment utförts i tillräcklig omfattning. RI har dock funnit att dokumentationen av utförd granskning i detta moment kan förbättras genom att revisorn dokumenterar motiven till varför ett specifikt urval gjorts avseende stickprovskontroller samt hur revisorn tagit ställning till att man uppfyllt de krav som anges i ISA 240 p. A 41–A 44.

4.2.2 Analys av oberoende

En revisor ska, enligt 24 § revisorslagen, dokumentera bland annat sådan information som är väsentlig för att hans eller hennes oberoende ska kunna bedömas i efterhand. Tjänster utöver revisionsuppdraget har tillhandhållits i de granskade uppdragen enbart i mindre omfattning. Någon dokumentation av revisorernas ställningstagande till att dessa tjänster varit förenliga med reglerna om revisorns oberoende har inte dokumenterats. RI

har efter erhållande av kompletterande uppgifter bedömt att de utförda rådgivningsuppdragen inte har utgjort ett hot mot oberoendet.

4.3 Accepterande av uppdrag

Enligt BDO:s riktlinjer och rutiner vid antagande och förnyelse av högriskuppdrag ska ett internt skriftligt godkännande inhämtas årligen från affärsområdesansvarig. För det ena granskade uppdraget utfördes detta senast i revisionen av räkenskapsåret 2012 och för det andra uppdraget efter avslutat räkenskapsår, men innan slutförande av revisionen. Godkännande bör ske i ett tidigt skede och före beslutet om val av revisor på bolagsstämma (se även avsitt 3.2.3).

4.4 Granskning av generella IT-kontroller och IT-system

Enligt ISA 315 *Identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter genom att förstå företaget och dess miljö* p. 18 ska revisorn skaffa sig en förståelse av det informationssystem som är av betydelse för den finansiella rapporteringen. Generella IT-kontroller syftar till att upprätthålla integritet och säkerhet i data som bearbetas i informationssystemen och är därför viktiga för revisorn att granska.

För de granskade uppdragen har RI funnit att en inledande bedömning har gjorts av de generella IT-kontrollerna genom att teamet besvarat några övergripande frågor i ett planeringsdokument. RI anser att revisorn inte kan underlåta att granska generella IT-kontroller, särskilt med beaktande av de särskilt höga krav som ställs på noterade företag rörande snabb och säker finansiell rapportering.

Båda de granskade uppdragen är definierade som högriskuppdrag där BDO:s riktlinjer anger att en IT-specialist ska ingå i teamet om bolaget bedöms ha en komplex IT-miljö. Denna ordning ska säkerställa att revisionen beaktar betydelsen av IT. För inget av uppdragen har för det granskade räkenskapsåret någon IT-specialist ingått i revisions-teamet. Det är den ansvarige revisorn på uppdraget som fattat beslutet att inte involvera någon IT-specialist. RI anser att en IT-specialist bör vara involverad i bedömningen av huruvida IT-miljön är komplex eller inte och om någon del av granskningen bör genomföras av IT-specialister. RI anser vidare att IT-specialistens bedömning ska dokumenteras i revisionsakten.

I ett uppdrag har en särskild revision skett av bolagets IT-system för räkenskapsåret 2012, med viss uppföljning av det ordinarie revisionsteamet efterföljande år. Enligt ISA 330 *Revisorns hantering av bedömda risker* p. 13 och 14 ska en revisionsåtgärd utföras åtminstone vart tredje år. Mot bakgrund av detta anser RI att en förnyad granskning av generella IT-kontroller och system skulle ha utförts under räkenskapsåret 2015.

4.5 Analytiska granskningsåtgärder

Enligt ISA 520 *Analytisk granskning* p. 5 framgår att revisorn bland annat ska utarbeta förväntade värden och bestämma det högsta belopp som en eventuell skillnad mellan redovisat belopp och förväntat värde får uppgå till för att vara godtagbart utan ytterligare utredning.

RI har i ett av de kvalitetskontrollerade uppdragen noterat att den ovan beskrivna metodiken inte följts. Detta innebär att kvaliteten på revisionsbevis från analytiska granskningsåtgärder försämras.

4.6 Revisorns årliga oberoendebekräftelse till revisionsutskottet

Enligt 9 kap. 6 b § aktiebolagslagen (2005:551) i dess lydelse före den 17 juni 2016⁴ ska revisorn årligen till revisionsutskottet skriftligen försäkra sitt oberoende samt redogöra för vilka övriga tjänster än revisionstjänster som tillhandahållits bolaget. Hur denna skriftliga försäkran kan utformas anges i FAR:s EtikU 9, *Revisorns kommunikation med andra bolagsorgan*, punkten 4.10 *Revisorns skriftliga försäkran*.⁵

För ett av de granskade uppdragen har revisorns oberoende bekräftats genom att denna ingår i en powerpointpresentation som inte har undertecknats och för det andra uppdraget saknas oberoendebekräftelsen helt. RI anser att revisorer i företag av allmänt intresse ska upprätta uttalanden enligt gällande krav. Enligt den ovan angivna bestämmelsen i aktiebolagslagen ska revisorn skriftligen försäkra sitt oberoende. Lagen ställer visserligen inte upp några närmare formkrav för denna försäkran, men det är RI:s uppfattning att ifrågavarande handling för att motsvara lagens krav bör vara undertecknad av den person som avger sin försäkran.

4.7 Sammanfattande rekommendationer

RI har ovan redovisat vissa brister rörande dokumentation (se avsnitt 4.2).

RI *rekommenderar* att BDO vidtar åtgärder för att förbättra dokumentationen i uppdragen avseende i nämnda avsnitt beskrivna dokumentationsbrister.

RI har vidare redovisat vissa uppdragsspecifika brister där revisionskvaliteten kan förbättras (se avsnitt 4.3 – 4.6).

RI *rekommenderar* BDO att i den interna utbildningen och i andra former av erfarenhetsutbyten uppmärksammar dessa frågeställningar samt att dessa även blir föremål för fokus i såväl den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen som i inspektioner inom ramen för revisionsföretagets kvalitetskontrollsystem.

5 Avslutning av kvalitetskontrollen

RI har slutfört sin systembaserade kvalitetskontroll av det registrerade revisionsbolaget BDO AB och sin uppdragsbaserade kvalitetskontroll av två utvalda revisorer verksamma inom revisionsföretaget. Den uppdragsbaserade kvalitetskontrollen har omfattat två revisionsuppdrag.

RI:s sammanfattande bedömning är att revisionsföretagets riktlinjer och rutiner i allt väsentligt är av god kvalitet och att revisionskvaliteten i de utförda revisionsuppdragen

⁴ Bestämmelsen upphävdes den 17 juni 2016 genom lag 2016:431 om ändring i aktiebolagslagen. Motsvarande krav följer från detta datum av artikel 6(2)a EU-förordningen.

⁵ Motsvarande regler fanns före februari 2016 i FAR:s EtikU 9, *Revisorns kommunikation med andra bolagsorgan*, punkten 4.1.4 *Revisorns skriftliga försäkran*.

överlag har varit tillfredsställande. Beträffande en revisor har dock RI funnit skäl att ifrågasätta vissa delar av dennes revisionsinsats i ett uppdrag, se avsnitt 3.2.4. Utredning, vilken ännu inte slutförts, pågår därför beträffande detta uppdrag.

Vad gäller RI:s iakttagelser i avsnitt 3.2.5 *anmodas* BDO att snarast vidta de åtgärder som RI har begärt. BDO föreläggs att senast den 31 oktober 2017 till RI ge in en skriftlig redogörelse för vidtagna åtgärder. När det gäller de rekommendationer som redovisats i denna promemoria önskar RI att BDO samtidigt med ovan nämnda redogörelse informerar RI om vilka åtgärder som vidtagits eller planeras.