

## Disciplinärende - registrerade revisionsbolaget X Revision AB

Revisorsinspektionen ger det registrerade revisionsbolaget X Revision AB en varning.

### 1 Inledning

Revisorsinspektionen har till uppgift att genomföra sådana kvalitetskontroller 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).<sup>1</sup>

Vid kvalitetskontroller av detta slag, genomförda åren 2009 och 2012, uppmärksammade Revisorsinspektionen i samband med genomgångar av den interna övervakningsprocessen hos det registrerade revisionsbolaget X Revision AB bristande kvalitet i utförda revisionsuppdrag (dnr 2009-940 och 2012-677). Revisorsinspektionen genomförde under år 2015 ytterligare en kvalitetskontroll av X Revision AB och av tre revisorer verksamma hos X Revision AB. Också vid denna kontroll framkom ett behov av att höja kvaliteten i utförda revisionsuppdrag. I den rapport som Revisorsinspektionen avgav den 21 juni 2016 (dnr 2015-372) noterades att myndigheten avsåg att under våren 2017 genomföra en särskilt riktad uppföljning av de interna kvalitetskontroller som X Revision AB hade genomfört under år 2016. De iakttagelser

---

<sup>1</sup> 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).

som Revisorsinspektionen gjorde vid den uppföljningen har föranlett myndigheten att öppna detta disciplinärende.

## 2 Iakttagelser vid Revisorsinspektionens tidigare kvalitetskontroller av X Revision AB

### 2.1 Revisorsinspektionens kvalitetskontroll år 2009

Vid 2009 års kvalitetskontroll fick Revisorsinspektionen del av X Revision AB:s<sup>2</sup> metodhandböcker och riktlinjer för revisorernas professionella ansvar. Myndigheten erhöll också beskrivningar av byråns organisation, dess revisionshjälpmedel och hur de uppdragsbaserade respektive de övervakande kvalitetskontrollerna var organiserade. Revisorsinspektionen fick också en översiktlig beskrivning av uppbyggnaden av X Revision AB:s delägarsystem och de principer för vinstdelning och resultatbaserad medarbetarbelöning som tillämpades inom X Revision AB. Revisorsinspektionen bedömde att X Revision AB:s system för vinstdelning inte innefattade tillräckliga ekonomiska styrmedel för att premiera god uppdragskvalitet. Inspektionen konstaterade vidare att X Revision AB:s ledning inte förfogade över några påvisbart effektiva ekonomiska styrmedel för att fullgöra sitt ansvar för en stark kvalitetsorienterad intern kultur inom företaget. Det noterades också att antalet revisorer som hade blivit underkända i den interna övervakningsprocessen var högt. Av de rapporter som inspektionen tog del av framgick att flera av byråns delägare hade underkänts i den interna kvalitetskontroll som var ett led i X Revision AB:s övervakningsprocess. Med anledning av dessa observationer och Revisorsinspektionens egna iakttagelser vid kvalitetskontroller av enskilda revisorer drog inspektionen slutsatsen att X Revision AB måste vidta åtgärder som kunde leda till bestående kvalitetsförbättringar.

### 2.2 Revisorsinspektionens kvalitetskontroll år 2012

Vid 2012 års kvalitetskontroll konstaterade Revisorsinspektionen att X Revision AB:s vinstdelningssystem i stora drag var oförändrat. Enligt inspektionens bedömning kunde systemet medföra att sådana faktorer som antalet kunder, omfattningen av faktureringen

---

<sup>2</sup> Dåvarande Y Revision AB.

och kortsiktiga resultat premierades framför investeringar i gemensamma resurser för kvalitetsfrämjande åtgärder. X Revision AB:s styrelse hade under året beslutat om en möjlighet att, i samband med konstaterade kvalitetsbrister i uppdrag, utdela något som benämndes formell varning och att utdöma erforderliga ekonomiska sanktioner. Denna möjlighet hade ännu inte utnyttjats vid tidpunkten för 2012 års kvalitetskontroll. Det interna regelverket gav i övrigt ingen vägledning beträffande sanktioner vid regelöverträdelser. X Revision AB hade dock beslutat om ett antal framtida förändringar i vinstdelningssystemet efter principer som X Revision AB International hade etablerat. Dessa innebar att vinstdelningen skulle baseras på såväl intjäning som andra kriterier. Bland dessa andra kriterier skulle uppdragskvalitet bli en påverkansfaktor på ett tydligare sätt än vad som var fallet i dåvarande system.

Vid den jämförelse med 2009 års kvalitetskontroll som gjordes vid 2012 års kvalitetskontroll konstaterade Revisorsinspektionen att X Revision AB:s ledning lade ned ett konstruktivt arbete på att utveckla policies, riktlinjer och revisionsverktyg och bygga en starkare intern kvalitetskultur. Revisorsinspektionen bedömde att de ledningsfunktioner som hade byggts upp inom X Revision AB för att uppfylla gällande kvalitetsnormer hade skapat förutsättningar att möta de flesta kraven enligt International Standard on Quality Control (ISQC) 1 *Kvalitetskontroll för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandenuppdrag och näralliggande tjänster*. Resultaten av revisionsföretagets årliga interna övervakningsprocess visade dock att antalet uppmärksammade brister vid utförandet av revisionsuppdrag alltså var många och av samma typ som tidigare år. Av rapporten från den interna övervakningsprocessen år 2011 kunde utläsas att andelen av de kvalitetskontrollerade revisorerna som hade fått omdömet underkänt var otillfredsställande hög. Bland revisorer med noterade kvalitetsbrister fanns flera delägare. Även Revisorsinspektionens uppdragsgranskningar visade på kvalitetsbrister.

Sammanfattningsvis innebar detta, enligt Revisorsinspektionens bedömning, att ledningens styrmedel för att premiera god uppdragskvalitet alltså föreföll vara otillräckliga. Inspektionens slutsats var att de kvalitetsbrister som hade framkommit vid de interna kvalitetskontrollerna inte var godtagbara och att de berodde på bl.a. bristande efterlevnad av interna regler och riktlinjer samt att X Revision AB hittills inte hade haft något sanktionssystem för allvarliga kvalitetsbrister. Revisorsinspektionen anmodade styrelsen att snarast ta ett helhetsgrepp på kvalitetsfrågorna och att använda flera

verktyg, såsom utbildningsverksamhet, bemanningskontroller, självvärderingar, premi-ering respektive sanktioner, för att ge organisationen tydliga signaler om kvalitetsfrågornas vikt.

### 2.3 Revisorsinspektionens kvalitetskontroll år 2015

Vid 2015 års kvalitetskontroll konstaterade Revisorsinspektionen att X Revision AB under hösten 2014 hade infört en förändrad vinstdelningsmodell som innebar att delägarnas prestationer mättes utifrån ett antal nya kriterier. Dessa kriterier innefattade bl.a. teknisk kompetens, utveckling av kundrelationer, affärsledning, ledarskap samt partner- och medarbetarskap. Ledningen för X Revision AB uppgav att kvalitetskravet avseende delägare ansågs rymmas inom kriteriet för teknisk kompetens. Av ett dokument framgick att delägarna skulle följa relevanta interna och externa regelverk. Några andra uttryckliga kvalitetskrav fann Revisorsinspektionen inte i de dokument som X Revision AB visade upp för myndigheten. Inspektionen tog även del av X Revision AB:s uppdaterade kvalitetshandbok. Av denna framgick bl.a. att styrelsen, om det hade konstaterats kvalitetsbrister i genomförandet av revisionsuppdrag, kunde besluta om formell varning och ekonomiska sanktioner. Inspektionen uppfattade dock inte att denna möjlighet hade utnyttjats i något fall. Vidare hade X Revision AB under år 2014 inrättat en kvalitetsnämnd som rapporterade övervakningsprocessens resultat till ledning och styrelse. Revisorsinspektionen noterade att den nya vinstdelningsmodellen vid tidpunkten för inspektionens granskning inte var helt införd och att den inte hade fått genomslag i organisationen. Från X Revision AB:s sida uppgavs bl.a. att man avsåg att genomföra självvärderingar under år 2015 och att dessa skulle följas upp av samtal med alla delägare. Det skulle även inrättas en ersättningskommitté. Revisorsinspektionen bedömde att den nya vinstdelningsmodellen tillsammans med inrättandet av en kvalitetsnämnd och en ersättningskommitté utgjorde steg i rätt riktning. Inspektionen ansåg dock att regelverket inte var tillräckligt tydligt formulerat. Inspektionen ansåg även att det var viktigt att fall av konstaterad väsentlig kvalitetsbrist ledde till ekonomiska sanktioner.

Inspektionen tog i samband med kvalitetskontrollen del av X Revision AB:s kvalitetsnämnds redogörelse till styrelsen efter en år 2014 utförd övervakningsprocess.

Kvalitetsnämnden noterade att den inte var nöjd med att andelen underkända revisorer var så hög. Nämnden ansåg att det behövde vidtas åtgärder som poängterade vikten av

att följa gällande regelverk och att hålla hög kvalitet. Detta behövde enligt kvalitetsnämnden markeras av hela ledningsorganisationen från styrelse, verkställande direktör, kontorschefer och nedåt. Revisorsinspektionen fick även ta del av kvalitetkontrollgruppens sammanställning över resultatet av övervakningsprocessen. Av denna framgick att nio procent av de granskade revisorerna under år 2014 hade underkänts i kvalitetskontrollen. Myndigheten kunde även konstatera att flera av de revisorer som sammantaget bedömdes vara godkända i kvalitetskontrollen hade erhållit omdömet underkänd för enstaka kontrollerade revisionsuppdrag.

Revisorsinspektionen gick dessutom igenom brister på uppdragsnivå och kunde konstatera att vissa beskrivna brister var av allvarlig natur. Exempel på brister var bokföringsjämv, felaktiga uttalanden i revisionsberättelser, brister i granskningen av resultaträkningar, särskilt intäkter, och avsaknad av uppdragsanknuten kvalitetskontroll.

Rapporteringen till kvalitetsnämnd och styrelse avseende den interna granskning som hade genomförts år 2014 var enligt Revisorsinspektionens uppfattning väl genomarbetad och konstruktiv. Inspektionen konstaterade dock att några bestående kvalitetsförbättringar inte hade åstadkommit sedan myndighetens tidigare kontroller. Revisorsinspektionen bedömde att organisationen inte hade lyckats dra fördel av det interna kvalitetskontrollsystemets iakttagelser. Detta kunde, liksom vid tidigare kvalitetskontroller, bero på att styrelsen saknade tillräckliga sanktioner och andra styrmedel för att komma till rätta med kvalitetsbrister hos enskilda revisorer och delägare och att premiera uppdragskvalitet framför andra belöningskriterier. Revisorsinspektionen uttalade att den såg mycket allvarligt på bristerna och anmodade styrelsen att snarast ta ett helhetsgrepp på kvalitetsfrågorna. Enligt inspektionen borde styrelsen därvid använda fler verktyg – såsom utbildningsverksamhet, bemanningskontroller, självvärderingar, premiering respektive sanktioner – för att ge organisationen tydliga signaler om kvalitetsfrågornas vikt.

### **3 Revisorsinspektionens uppföljande kvalitetskontroll år 2017**

Revisorsinspektionen granskade under år 2017 de kvalitetshöjande åtgärder som X Revision AB hade genomfört sedan den 21 juni 2016. Inspektionen granskade även resultatet av de interna kvalitetskontroller som X Revision AB hade genomfört som ett

led i den interna övervakningsprocessen under år 2016. Nedan redogörs för de observationer och bedömningar som inspektionen gjorde vid dessa granskningar (dnr 2017-64).

### 3.1 Genomförda kvalitetshöjande åtgärder

De åtgärder som X Revision AB hade genomfört kan summeras i följande punkter.

- Utbildningsinsatser, speciellt inriktade på brister uppdagade vid tidigare interna kvalitetskontroller, hade vidtagits.
- Det hade införts ett utvärderingssystem där revisionskvalitet var ett eget område.
- En möjlighet till ekonomisk sanktion vid bristande kvalitet hade införts.
- Revisionskvalitet hade införts som en fast punkt på agendan vid ledningsgruppsmöten och vid styrelsemöten.

Revisorsinspektionen kunde konstatera att de åtgärder som vidtagits i syfte att förbättra kvaliteten vid genomförande av revisionsuppdrag hade varit relevanta. Flera av dessa åtgärder hade dock vidtagits under år 2016 och våren 2017 och kunde därför inte förväntas få full effekt förrän i nästkommande utförda interna kvalitetskontroller.

### 3.2 Intern kvalitetskontroll inom X Revision AB år 2016

X Revision AB:s kvalitetsnämnd noterade efter avslutad övervakningsprocess år 2016 att den inte var nöjd med att andelen underkända revisioner var så hög och konstaterade att åtgärder måste vidtas för att höja kvaliteten i utförandet av revisionsuppdrag. Av kvalitetsnämndens sammanställning kunde utläsas att av de 34 revisorer som kvalitetskontrollerades under år 2016 hade fyra, motsvarande cirka tolv procent av de granskade, underkänts i kvalitetskontrollen. Två av de revisorer som underkänts hade tidigare meddelats varning av Revisorsinspektionen för brister i granskningen av ett företag av allmänt intresse. Revisorsinspektionen noterade även att det av sammanställningen framgick att sex av de revisorer som sammantaget bedömdes vara godkända hade erhållit omdömet underkänt för enstaka kontrollerade revisionsuppdrag. Dessa revisorer skulle enligt X Revision AB:s rutiner för övervakning genomgå s.k. förnyad ordinarie kvalitetskontroll nästkommande år. Skillnaden mellan en sådan och en omkontroll är att revisorn vid en förnyad ordinarie kvalitetskontroll kan bli underkänd med beslut om ytterligare en omkontroll året därpå innan underrättelse till FAR om underkänd kvalitetskontroll görs. I ett sådant fall kan revisorn alltså genomgå tre kvalitetskontroller innan det görs en eventuell underrättelse om underkännande.

Revisorsinspektionen gick igenom en sammanställning av brister på uppdragsnivå och kunde konstatera att vissa brister åter var av allvarlig natur och troligen skulle, enligt Revisorsinspektionens praxis, föranleda en disciplinär åtgärd om den noterade bristen togs upp inom ramen för ett disciplinärende hos inspektionen. Som exempel på noterade brister kunde följande framhållas.

- Ingen dokumenterad kontakt med föregående revisor och avsaknad av dokumenterad granskning av ingående balanser vid förstagångsrevisioner.
- Brister i granskning av resultaträkningar, särskilt intäkter.
- Felaktiga uttalanden i revisionsberättelsen avseende skatter och avgifter.
- Granskningsbrister beträffande väsentliga poster.
- Sent avlämnad årsredovisning hade inte föranlett anmärkning i revisionsberättelsen.
- Bristfällig granskning av närståendetransaktioner.
- Redovisningsjämv.
- Saknad upplysning i revisionsberättelsen om särskild förteckning över lån.
- Saknad upplysning i revisionsberättelsen om faktorer som kunde leda till betydande tvivel om bolagets förmåga att kunna fortsätta sin verksamhet.

Det konstaterades att X Revision AB hade ett system där den totala bedömningen av genomförd kvalitetskontroll till synes räknas fram matematiskt, utan att hänsyn tas till allvaret i en enskild brist. Detta sände enligt Revisorsinspektionens uppfattning ut signaler till organisationen som inte befrämjar en god kvalitet, eftersom det totala omdömet kunde bli godkänd trots att en allvarlig brist uppdagats. Inspektionen ansåg att en allvarlig brist borde resultera i ett annat totalomdöme än godkänd. Inspektionen gick igenom dokumentationen för de kvalitetskontroller där revisorer hade blivit underkända i ett revisionsuppdrag, men godkänd i två andra uppdrag och därmed erhållit omdömet godkänd men med förnyad ordinarie kvalitetskontroll nästkommande år. Inspektionens uppfattning efter denna genomgång var att de identifierade bristerna var av den karaktären att det totala omdömet av kontrollen borde ha varit underkänd. För en av revisorerna hade kvalitetskontrollanten gett omdömet underkänd i två av de kontrollerade uppdragen, vilket skulle ha resulterat i ett underkänt resultat totalt sett. X Revision AB:s kvalitetsnämnd hade dock ändrat kontrollantens omdöme i ett av de kontrollerade uppdragen till godkänd. Revisorsinspektionen kunde efter genomgång av revisionsdokumentationen för det revisionsuppdraget konstatera att inspektionen inte delade kvalitetsnämndens uppfattning att omdömet vid en kvalitetskontroll av det aktuella uppdraget skulle vara godkänd.

Revisorsinspektionen gick dessutom, med anledning av noteringar gjorda i kvalitetsnämndens sammanställning, igenom dokumentationen av en kvalitetskontroll av en revisor som hade erhållit omdömet godkänd efter det att kvalitetsnämnden hade ändrat omdömet för ett av de kontrollerade uppdragen. Inspektionen gick även igenom revisionsdokumentationen för ett av de kontrollerade uppdragen, ett företag av allmänt intresse. Inspektionens uppfattning var att även kvalitetskontrollen av den aktuella revisorn borde ha resulterat i ett underkännande. Inspektionen noterade att kvalitetskontrollantens omdöme i det uppdraget var underkänd.

Revisorsinspektionen kunde konstatera att det inom X Revision AB finns en kvalitetskontroll som identifierar revisioner som utförts med bristande kvalitet och att det även finns rutiner och register som säkerställer att medarbetare kvalitetsgranskas med en acceptabel frekvens och i en acceptabel omfattning.

Revisorsinspektionen konstaterade emellertid också att kvaliteten i kontrollerade revisionsuppdrag inte hade blivit bättre, trots att kvalitetshöjande åtgärder hade vidtagits löpande sedan år 2010; resultatet hade snarare blivit det motsatta. Liksom vid tidigare genomförda kontroller noterade inspektionen att antalet revisioner som hade underkänts vid den interna kvalitetskontrollen hade varit högt och att andelen revisorer som godkänts utan någon anmärkning av kvalitetsbrister var alldeles för låg. Inspektionen noterade också att myndighetens senaste två kvalitetskontroller av X Revision AB hade resulterat i disciplinärenden mot tre enskilda revisorer med revisionsuppdrag i företag av allmänt intresse. Dessa disciplinärenden hade utmynnat i att revisorerna tilldelats varning.

Eftersom det totala omdömet vid en intern kvalitetskontroll kunde vara godkänd, även om det hade uppdragats allvarliga brister, hade bedömningen i rapporteringen från kvalitetskontrollanterna till kvalitetsnämnden formulerats enligt standardformuleringen för godkänd kontroll. Denna formulering lyder enligt följande: ”Efter avslutad kvalitetskontroll konstaterar vi att det inte framkommit något som tyder på att NN inte bedriver revisionsverksamheten i enlighet med god revisorssed och god revisionsred varför vi rekommenderar att NN godkänns i årets kvalitetskontroll.” Protokollen från kvalitetsnämnden hade spridits inom en begränsad krets men Revisorsinspektionen ansåg att formuleringen sände ut signaler till organisationen som inte befrämjar en god kvalitet.



## 4 X Revision AB uppgifter i detta ärende

X Revision AB har uppgett följande.

X Revision AB har en övervakningsprocess som innefattar kvalitetskontroll av utförda revisionsuppdrag i efterhand under ledning av en kvalitetsnämnd. Nämnden går igenom kvalitetskontrollernas resultat, fattar ett slutgiltigt beslut och rapporterar till byråns ledning och styrelse. Kvalitetskontrollsystemet omfattar även omkontroller av revisorer som i tidigare kontroller uppvisat kvalitetsbrister. Dessutom kan revisionsföretaget besluta om särskilda åtgärdsprogram för revisorer som har uppvisat allvarliga kvalitetsbrister i sitt revisionsarbete. I dessa fall tas alltid en åtgärdsplan fram i samråd med kontorschef och kvalitetskontrollant och olika typer av sanktioner kan komma ifråga.

Revisorsinspektionen har noterat att flera av de revisorer som sammantaget har bedömts vara godkända i 2016 års kvalitetskontroll har erhållit omdömet underkänt för enstaka kontrollerade revisionsuppdrag. Dessa revisorer ska enligt X Revision AB nya rutiner för kvalitetskontroll genomgå s.k. förnyad ordinarie kvalitetskontroll nästkommande år. Detta är en skärpning från tidigare år, en revisor som enbart godkänts med tvekan har tidigare behandlats på samma sätt som revisorer utan allvarligare anmärkningar, dvs. med en ny ordinarie kontroll tre år senare. Denna förändring, som innebär att dessa personer ingår i 2017 års kvalitetskontroll, visar tydligt för den aktuella revisorn att byrån har noterat att det finns behov av förbättringar och att personen kommer att hållas under uppsikt för att säkerställa att förbättringar sker.

Revisorsinspektionen har noterat att X Revision AB har ett system där den totala bedömningen av genomförd kvalitetskontroll räknas fram matematiskt utan att hänsyn tas till allvaret i en enskild brist. Detta är inte helt korrekt. Även om X Revision AB menar att ett underkänt uppdrag kan uppvägas av två godkända uppdrag, så är bedömningen ändå inte matematisk utan tanken med metoden är att man ska göra en sammanvägd bedömning av personen och kvaliteten i uppdragen. Vissa brister ska klassificeras som så allvarliga att de inte kan uppvägas av godkända uppdrag i övrigt och detta har alltid varit utgångspunkten. Revisorsinspektionen menar att byrån har gjort felaktiga bedömningar avseende allvaret i vissa brister, en synpunkt som byrån tar till sig och beaktar vid bedömningar framgent.

Revisorsinspektionen har också konstaterat att eftersom det totala omdömet kan vara godkänd, trots uppdagade allvarliga brister, formuleras bedömningen i rapporteringen till kvalitetsnämnden enligt standardformuleringen för godkänd kontroll. Inspektionen anser att formuleringen sänder ut signaler till organisationen som inte befrämjar en god kvalitet. X Revision AB håller med om denna notering och kvalitetsnämnden har i samband med innevarande års beslut vidarebefordrat detta till kvalitetskontrollgruppens ansvarige som sammanställer rapporterna, varvid en mer neutral formulering framöver kommer att användas i de fall där detta bedöms relevant.

X Revision AB ser allvarligt på de iakttagelser som Revisorsinspektionen har gjort avseende såväl kvalitetsbrister hos ett antal revisorer som byråns interna kvalitetskontroll. De rapporter som tidigare har lämnats från inspektionen och från FAR:s systemkontroll har indikerat att bristerna ligger i revisionsuppdragens utförande, inte i kvalitetskontrollens uppbyggnad och slutsatser. Ledningen kommer därför nu även att göra en genomgång av byråns kontrollsystem.

X Revision AB tar till sig den bedömning som Revisorsinspektionen har gjort kring byråns insatser. För styrelse och ledning återstår nu att fortsätta det arbete som påbörjats genom att låta kvalitetsfrågorna alltid finnas med på agendan. Arbetet måste också intensifieras gentemot kontorschefer och kontorsledning för att stödja dem i deras arbete gentemot uppdragshavare och medarbetare på respektive kontor.

X Revision AB har i sitt yttrande även redogjort för de åtgärder i syfte att förbättra revisionskvaliteten som revisionsbyrån har genomfört under år 2017 och har för avsikt att genomföra framgent.

## 5 Revisorsinspektionens bedömning

*ISQC 1 Kvalitetskontroll för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandeuppdrag och näraliggande tjänster* behandlar ett revisionsföretags ansvar för sitt system för kvalitetskontroll av sådana uppdrag som anges i standardens namn. Av p. 11 följer att revisionsföretaget ska inrätta och upprätthålla ett kvalitetskontrollsystem. Kvalitetskontrollsystemet ska ge rimlig säkerhet för att revisionsföretaget och dess personal följer standarder för yrkesutövningen och tillämpliga krav i lagar och andra författningar. Systemet ska också ge rimlig säkerhet för att

rapporter som revisionsföretaget eller ansvariga revisorer lämnar är korrekta med hänsyn till omständigheterna.<sup>3</sup>

Ett kvalitetskontrollsystem ska innehålla olika delar, bl.a. om ledningsansvar för kvalitet inom revisionsföretaget och om övervakning.<sup>4</sup> Enligt ISQC 1 p. 18 ska revisionsföretaget fastställa riktlinjer och rutiner avsedda att främja en intern kultur där kvalitet är grundläggande vid utförande av uppdrag. Sådana riktlinjer och rutiner ska kräva att revisionsföretagets verkställande direktör (eller motsvarande) eller, i tillämpliga fall, revisionsföretagets styrelse (eller motsvarande) tar på sig det yttersta ansvaret för revisionsföretagets kvalitetskontrollsystem. Enligt p. A 4 i tillämpningsanvisningarna till ISQC 1 ska främjandet av en kvalitetsorienterad kultur bygga på tydliga, konsekventa och frekventa åtgärder och budskap från alla ledningsnivåer i revisionsföretaget. Vidare sägs i p. A 5 att det är särskilt viktigt vid främjande av en intern kultur som bygger på kvalitet att revisionsföretagets ledning inser att företagets affärsstrategi är beroende av det överordnade kravet på att revisionsföretaget ska uppnå en hög kvalitet i alla uppdrag det utför. Att främja en sådan intern kultur innefattar *dels* att fastställa riktlinjer och rutiner för utvärdering av prestationer, ersättning och befordran (däribland incitamentsystem) avseende personalen för att visa företagets överordnade engagemang i kvalitet, *dels* att fördela ledningsansvar så att kommersiella överväganden inte åsidosätter kvaliteten på utfört arbete *och dels* att tillhandahålla tillräckliga resurser för bl.a. utveckling av kvalitetskontrollsystemet.

När det gäller övervakning ska revisionsföretaget enligt ISQC 1 p. 48 inrätta en övervakningsprocess, avsedd att ge rimlig säkerhet för att de riktlinjer och rutiner som rör kvalitetskontrollsystemet är relevanta och ändamålsenliga och att de fungerar. Denna process ska bl.a. innefatta fortgående överväganden och utvärderingar av revisionsföretagets kvalitetskontrollsystem, däribland regelbundet återkommande inspektion av minst ett avslutat uppdrag för varje ansvarig revisor. Vidare ska, enligt p. 49, revisionsföretaget utvärdera effekten av brister som har noterats till följd av övervakningsprocessen. Företaget ska därvid ta ställning till bl.a. om bristerna utgör systembrister,

---

<sup>3</sup> En ansvarig revisor är enligt definitionen i ISQC 1 p. 12 c) en delägare eller annan person i revisionsföretaget som är ansvarig för uppdraget och dess utförande samt för den rapport som lämnas för revisionsföretagets räkning och som, där så krävs, har rätt behörighet från en yrkesorganisation, tillsynsmyndighet eller annan myndighet.

<sup>4</sup> Se ISQC 1 p. 16.

återkommande brister eller andra betydande brister som kräver omedelbara rättelseåtgärder. Det ska enligt p. 51 finnas rekommendationer om hur noterade brister ska åtgärdas och dessa ska innefatta en eller flera av följande åtgärder:

- Lämpliga åtgärder avseende ett enskilt uppdrag eller en enskild anställd.
- Information om iakttagelserna till dem som ansvarar för utbildning och yrkesmässig utveckling.
- Ändring i riktlinjerna och rutinerna för kvalitetskontroll.
- Disciplinära åtgärder mot dem som inte följer revisionsföretagets riktlinjer och rutiner, särskilt mot dem som upprepade gånger underlåter att göra det.

Enligt Revisorsinspektionens bedömning byggs en stark intern kvalitetskultur bäst upp i ett revisionsföretag där ledningen driver krav på hög kvalitet med auktoritet och uthållighet och har ekonomiska styrmedel, inklusive verkningsfulla belöningsystem, i sin hand. Denna bedömning stöds av erfarenheter från såväl Revisorsinspektionens eget arbete i Sverige som det internationella kvalitetskontrollarbete som myndigheten följer. Inspektionens uppfattning är att omfattningen och karaktären av de brister i utförandet av revisionsuppdrag som X Revision AB självt under flera år har identifierat i sin övervakningsprocess är ett resultat av att företagsledningen inte på ett godtagbart sätt har uppfyllt kravet i ISQC 1 p. 18 på införandet av riktlinjer och rutiner som är avsedda att främja en intern kultur där kvalitet är grundläggande vid utförande av uppdrag. Att flera revisorer som enligt Revisorsinspektionens uppfattning borde ha erhållit omdömet underkänd i den interna övervakningsprocessen under år 2016 har erhållit omdömet godkänd understryker den slutsatsen. Att sådana revisorer framgent kommer att bli föremål för en förnyad ordinarie kvalitetskontroll ändrar inte den bedömningen. Omfattningen och karaktären på de brister som har identifierats i övervakningsprocessen under år 2016 tillsammans med det förhållandet att X Revision AB, enligt Revisorsinspektionen, i vissa delar har gjort felaktiga bedömningar i det årets övervakningsprocess visar enligt myndighetens uppfattning på att det föreligger systembrister som i enlighet med kraven i ISQC 1 p. 49 kräver omedelbara rättelseåtgärder.

X Revision AB har visserligen vidtagit vissa åtgärder av det slag som anges i ISQC 1. Mot bakgrund av att resultatet vid 2016 års interna kvalitetskontroller har inneburit en försämring i förhållande till tidigare är det emellertid tydligt att dessa åtgärder inte har varit tillräckliga.

X Revision AB har alltså inte upprätthållit ett tillräckligt kvalitetskontrollsystem. X Revision AB har därigenom åsidosatt god revisorssed och ska meddelas en disciplinär åtgärd.

## 6 Val av disciplinär åtgärd

Vid valet av disciplinär åtgärd ska följande omständigheter beaktas. I de rapporter som Revisorsinspektionen har avlämnat i samband med tidigare kvalitetskontroller av X Revision AB har inspektionen konstaterat att det har förelegat systembrister i kvalitetsarbetet. Inspektionen har också anmodat X Revision AB att vidta åtgärder med anledning av dessa iakttagelser. De iakttagelser som Revisorsinspektionen har gjort i samband med 2017 års uppföljande kvalitetskontroll har emellertid visat på än mera allvarliga brister. Detta har gett inspektionen anledning att även rikta kritik mot de bedömningar som har skett inom ramen för X Revision AB:s övervakningsprocess i den del den avser interna kvalitetskontroller.

Med hänsyn till att det rör sig om brister som har kvarstått, och i visst avseende förvärrats, trots att de har uppmärksammats under flera år anser Revisorsinspektionen att de iakttagna missförhållandena är allvarliga. X Revision AB ska därför, med stöd av 32 § andra stycket och 34 § revisorslagen (2001:883), ges en varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Helena Dale, advokaten Helena Dandenell, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, redovisningsexperten Claes Norberg, bitr. avdelningschefen Timothy Yuan och professorn Peter Öhman. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Claudia David Toronjo samt revisionsdirektören Mathias Byström, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Mathias Byström

Hur man överklagar, se bilaga.