

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

Revisorsnämnden avskriver ärendet.

Det åligger Revisorsnämnden (RN) 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.¹

RN har under 2015 genomfört en sådan kvalitetskontroll av det registrerade revisionsföretaget Mazars SET Revisionsbyrå AB (Mazars) och av tre revisorer verksamma hos Mazars.

Vid dessa kontroller har framkommit att Mazars riktlinjer och rutiner behöver förbättras och att revisionskvaliteten i två av de kvalitetskontrollerade revisionsuppdragen har varierat, men ändå bedömts vara godtagbara, se bifogad promemoria. RN har därför denna dag avskrivit ärendena beträffande dessa två revisorer. Myndigheten har, avseende den tredje revisorn, öppnat ett disciplinärende och den 17 juni 2016 meddelat denne en varning.

Mazars anmodas att senast den 21 december 2016 informera RN om de åtgärder som vidtagits eller planeras med anledning av de rekommendationer och iakttagelser som framgår av myndighetens promemoria.

¹ 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).

Revisorsnämnden

Supervisory Board of Public Accountants

Ärendet avseende det registrerade revisionsbolaget Mazars SET Revisionsbyrå AB avskrivs.

Detta beslut har fattats av myndighetschefen Per Johansson i närvaro av chefsjuristen Adam Diamant, t.f. chefsrevisorn Mathias Byström samt revisionsdirektören Sören Bergner som föredragit ärendet.

Per Johansson

Sören Bergner

Bilaga: Promemoria

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

1 Inledning

Det åligger Revisorsnämnden (RN) 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.²

RN har under 2015 kvalitetskontrollerat det registrerade revisionsföretaget Mazars SET Revisionsbyrå AB. Kontrollen har varit såväl system- som uppdragsbaserad (se nedan). Den har omfattat ett urval av tre revisorer och i tre av dem genomförda revisionsuppdrag för klienter vars räkenskapsår avslutades den 31 december 2014. De utvalda är antingen huvudansvariga revisorer när revisionsföretaget är vald revisor (en) eller revisorer som är personligt valda (två). I det efterföljande används genomgående begreppet ansvarig revisor.

Mazars SET Revisionsbyrå AB är en svensk nätverksfirma i det internationella nätverket Mazars. För åtskiljande av det svenska revisionsbolaget och det internationella nätverk detta tillhör benämns det svenska revisionsbolaget fortsättningsvis Mazars SET och nätverket benämns Mazars Int.

De slutsatser som RN har dragit i samband med de nu genomförda kvalitetskontrollerna redovisas i denna promemoria. I motsats till tidigare promemorior redovisas i denna promemoria endast de områden där RN funnit brister, vilket innebär att sådana områden där RN har funnit att Mazars SET i allt väsentligt uppfyller gällande krav inte kommenteras närmare.

RN har slutfört sin kvalitetskontroll av de tre utvalda revisorerna. Beträffande två revisorer har RN funnit att kvaliteten i de av dem utförda revisionsuppdragen har varit

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).

godtagbar. Myndigheten har, avseende den tredje revisorn, öppnat ett disciplinärende och den 17 juni 2016 meddelat denne en varning.

2 Genomförandet av RN:s kvalitetskontroller

2.1 Kvalitetskontrollens mål och begränsningar

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

På företagsnivå görs en systembaserad kvalitetskontroll. Kontrollen innebär att RN granskar hur revisionsföretagets system och processer är utformade och fungerar. Syftet är att säkerställa att revisionsuppdrag i börsnoterade företag och i andra företag av allmänt intresse utförs enligt god revisorssed och god revisionsd. RN:s kontroll relaterar till de olika krav i ett system för kvalitetskontroll som följer av ISQC 1³.

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

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

Kvalitetskontrollen innebär inte att RN 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 och annan granskad extern rapportering har varit i alla avseenden korrekt utformade.

RN:s kontrollmetod är dels generell, dels anpassad till den metodik som tillämpas inom det specifika revisionsföretaget. Bedömningen av revisorns arbete sker utifrån de krav som ställs på en revision av ett börsnoterat företag.

3 Iakttagelser vid RN: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.

³ *International Standard on Quality Control ISQC 1* (Kvalitetskontroll för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandeuppdrag och närliggande tjänster).

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

Målet är att inrätta och upprätthålla ett kvalitetskontrollsystem som ger revisionsföretaget rimlig säkerhet om att revisionsföretaget 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.

Vidare ska revisionsföretaget ha riktlinjer och rutiner i enlighet med ISA 240 *Revisorns ansvar avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter*.

RN har som en del av kvalitetskontrollen följt upp de iakttagelser som gjordes i samband med den förra kvalitetskontrollen av Mazars SET (dnr 2012-677). Myndigheten kan konstatera att revisionsbyrån, förutom vad avser iakttagelser rörande ledningens ansvar för kvalitet, har vidtagit relevanta åtgärder i de delar som omfattades av RN:s iakttagelser.

3.2 Ledningens ansvar för kvalitet inom revisionsföretaget

Vad gäller ledningsansvaret ska riktlinjerna och processerna 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. Enligt RN:s bedömning byggs en stark intern kvalitetskultur bäst upp i ett revisionsföretag i vilket ledningen med auktoritet och uthållighet kan driva krav på hög kvalitet och har ekonomiska styrmedel inklusive verkningssfulla belöningsystem till sitt förfogande. Denna bedömning stöds av erfarenheter såväl från RN:s eget arbete i Sverige som från det internationella kvalitetskontrollarbete som RN följer.

RN:s sammanfattande bedömning av den kvalitetskontroll som genomfördes under 2012 var att styrelsen i Mazars SET snarast måste ta ett helhetsgrepp på kvalitetsfrågorna inom revisionsverksamheten genom flera samordnade åtgärder och skicka tydliga signaler till verksamheten om ledningens prioritering av kvalitet i allt arbete. Vidare konstaterade RN att det inte är godtagbart att det år efter år framkommer återkommande kvalitetsbrister vid de interna kvalitetskontrollerna. Belöningsystemen, som är en grundbult i styrningen, behöver snarast omarbetas så att de premierar hög kvalitet respektive leder till ekonomiska sanktioner vid fall av väsentlig kvalitetsbrist i revisionsarbetet.

I RN:s nu genomförda kvalitetskontroll framgår att Mazars SET under hösten 2014 infört en förändrad vinstdelningsmodell, bl.a innebärande att delägarnas prestationer mäts utifrån ett antal nya kriterier. Dessa kriterier innefattar bl.a teknisk kompetens, utveckling av kundrelationer, affärsledning, ledarskap och partner- och medarbetarskap.

Ledningen för Mazars SET har uppgett att kvalitetskravet på delägare anses inrymmas inom kriteriet för teknisk kompetens. Av ett dokument benämnt ”Regelverk för delägarersättningar” framgår att delägarna ska följa relevanta interna och externa regelverk. Några andra uttryckliga kvalitetskrav finner inte RN i de dokument som Mazars SET har uppvisat för RN.

RN har tagit del av Mazars SET:s kvalitetshandbok (uppdaterad oktober 2014). Av denna framgår bl.a. att styrelsen, om det konstateras kvalitetsbrister i genomförandet av revisionsuppdrag, kan besluta om formell varning och ekonomiska sanktioner. RN har dock inte uppfattat att denna möjlighet har utnyttjats i något fall. Vidare har Mazars SET under 2014 inrättat en kvalitetsnämnd som rapporterar kvalitetskontrollens resultat till ledning och styrelse. Som framgår nedan (avsnitt 3.3) visar dock resultaten av revisionsföretagets årliga interna kvalitetskontroll att allvarliga kvalitetsbrister alltjämt förekommer.

RN noterar att den nya vinstdelningsmodellen, vid tidpunkten för RN:s granskning, inte varit helt införd och haft fullt genomslag i organisationen. Bl.a. uppges att man ska genomföra självutvärderingar (self assessment) under 2015, vilka ska följas upp av samtal med alla delägare. Vidare ska en ersättningskommitte inrättas.

Sammanfattningsvis bedömer RN att den nya vinstdelningsmodellen tillsammans med inrättandet av en kvalitetsnämnd och en ersättningskommitte är steg i rätt riktning. RN anser dock att regelverket inte är tillräckligt tydligt formulerat för att kunna anses utgöra ett led i byråns ekonomiska styrmedel som syftar till att premiera god uppdragskvalitet. Vidare anser RN att det är viktigt att fall av konstaterad väsentlig kvalitetsbrist leder till ekonomiska sanktioner. RN anmodar Mazars SET att vidta ytterligare åtgärder (jfr vad som sägs i avsnitt 3.3) för att höja revisionskvaliteten i byråns uppdrag och att tillse att de ekonomiska styrmedlen som finns tillgängliga också kommer till användning vid konstaterade brister i utförda revisioner.

3.3 Revisionsföretagets interna system för kvalitetskontroll i efterhand

Mazars Int. genomför regelbundna kvalitetskontroller av sina nationella medlemsfirmor. RN har tagit del av sammanfattande synpunkter från tidigare kvalitetskontroller av Mazars SET och byråns svar på dessa synpunkter.

Mazars SET har ett internt system för kvalitetskontroll i efterhand under ledning av den ovan nämnda kvalitetsnämnden som rapporterar om kvalitetskontrollernas resultat till byråns ledning och styrelse. Kvalitetskontrollerna genomförs av särskilt utsedda kvalitetskontrollanter som erhåller en intern utbildning för ändamålet. Systemet innefattar även omkontroller av revisorer vid påvisade kvalitetsbrister och möjlighet för revisionsföretaget att besluta om särskilda åtgärdsprogram avseende revisorer som har uppvisat allvarliga kvalitetsbrister i sitt revisionsarbete.

RN har vid tidigare kvalitetskontroller av Mazars SET konstaterat att antalet revisorer som har blivit underkända i kvalitetskontrollerna har varit högt och att ett flertal av byråns

delägare – och kulturbärare – har underkänts i kvalitetskontrollen. Myndigheten har tagit del av revisionsbyråns kvalitetsnämnds redogörelse till styrelsen efter utförd kvalitetskontroll år 2014 samt en sammanställning av resultatet av kontrollen. Kvalitetsnämnden noterade att den inte är nöjd med att andelen underkända revisorer är så högt och att åtgärder måste vidtas genom att vikten av kvalitet och att följa gällande regelverk, även avseende dokumentation, måste poängteras av hela ledningsorganisationen från styrelse, verkställande direktör, kontorschefer och nedåt. Av kvalitetskontrollgruppens sammanställning kan utläsas att av 34 granskade revisorer under år 2014 har 3 revisorer, motsvarande 9 procent av de granskade, underkänts i kvalitetskontrollen. RN konstaterar att det av sammanställningen av resultatet av 2014 års kvalitetskontroll på individnivå framgår att även flera av de revisorer som bedömdes vara sammantaget godkända med förbättringsförslag i kvalitetskontrollen har erhållit omdömet underkänd för enstaka kontrollerade revisionsuppdrag.

Av kvalitetskontrollgruppens sammanställning framgår vidare att så många som 86 procent av utförda revisionsuppdrag som enligt byråns riktlinjer ska använda det av Mazars Int. utvecklade revisionsverktyget inte gjorde det. Dessutom framgår att, en i det interna regelverket, föreskriven årlig utvärdering beträffande behållande av riskuppdrag saknades i 33 procent av de kontrollerade uppdragen i denna kategori.

RN har gått igenom kvalitetskontrollgruppens sammanställning av brister på uppdragsnivå och kan konstatera att vissa beskrivna brister är av allvarigare natur. Som exempel på noterade brister kan följande framhållas.

- Ingen dokumenterad kontakt med föregående revisor och avsaknad av dokumentation från granskning av ingående balanser vid förstagsrevisioner.
- Ingen dokumenterad prövning av revisorns opartiskhet och självständighet trots tillhandahållande av konsulttjänster till revisionsklient.
- Åtgärder kopplade till penningtvättslagen ej vidtagna samt avsaknad av dokumenterad kundkännedom (ID-kontroll).
- Ingen uppdragsanknuten kvalitetskontroll har utförts trots att detta har krävts på uppdraget.
- Brister i granskningen av resultaträkningar, särskilt intäkter.
- Brister i granskning av händelser efter balansdagen.
- Felaktiga uttalanden i revisionsberättelsen avseende skatter och avgifter.
- Bokföringsjäv.

RN bedömer att Mazars SET:s system för kvalitetskontroll i efterhand är utformat så att det ger företaget rimlig säkerhet för att revisorer som utför revisionsuppdrag med bristande kvalitet i förhållande till revisionsföretagets interna regler och riktlinjer över tiden kommer att bli uppmärksammade och föremål för i vart fall omkontroll.

Rapporteringen till kvalitetsnämnd och styrelse avseende den interna granskning som genomfördes år 2014 är väl genomarbetad och konstruktiv. RN konstaterar dock att några bestående kvalitetsförbättringar fortfarande inte har åstadkommits sedan RN:s tidigare kontroller utan att allvarliga kvalitetsbrister kvarstår. Det förhållande att organisationen inte lyckats dra fördel av det interna kvalitetskontrollsystemets iakttagelser torde enligt

RN:s bedömning, liksom vid tidigare kvalitetskontroller, alljämt kunna bero på att styrelsen saknar tillräckliga sanktioner och andra styrmedel för att komma tillrätta med kvalitetsbrister hos enskilda revisorer och delägare och att premiera uppdragskvalitet framför andra belöningskriterier. Möjligheten finns dock, enligt Mazars interna regler, för styrelsen att besluta om formell varning eller om sanktioner ska utkrävas av underkända revisorer.

RN ser mycket allvarligt på bristerna och *anmodar* styrelsen *återigen* att snarast ta ett helhetsgrepp på kvalitetsfrågorna och använda flera verktyg såsom utbildningsverksamhet, bemanningskontroller, självutvärderingar, premiering respektive bestraffning beroende på iakttagelser om uppdragskvalitet m.fl. åtgärder för att ge organisationen tydliga signaler om kvalitetsfrågornas vikt, se också vad som sägs i avsnitt 3.2 ovan.

Med anledning av de gjorda iakttagelserna avseende resultatet i den interna kvalitetskontrollen har RN för avsikt att återkomma till Mazars SET under våren 2017 för att göra en uppföljning av resultatet av den interna kvalitetskontroll som byrån har genomfört under 2015 och 2016 i syfte att kontrollera resultatet av dessa.

4 Iakttagelser vid RN:s uppdragsbaserade kvalitetskontroll

4.1 Dokumentation

Bestämmelser om dokumentation finns i 24 § revisorslagen (2001:883) och 2–4 §§ RN:s föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. 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. Även ISA 230 Dokumentation av revisionen behandlar revisorns dokumentationsskyldighet och kräver att revisorn identifierar riskområden, granskar dessa och drar slutsatser från vad han eller hon har funnit.

De slutsatser som dragits av revisionsbevis som tagits fram ska vara fullständiga och tydligt dokumenterade. Av ISA 230 p. A 9 framgår följande:

En viktig faktor när det gäller att bestämma formen för, innehållet i och omfattningen av revisionsdokumentation av betydelsefulla frågor är omfattningen av den professionella bedömning som har använts när arbetet har utförts och resultaten har utvärderats. Dokumentation av de professionella bedömningarna bidrar, när de är betydelsefulla, till att förklara revisorns slutsatser och underbygga bedömningens kvalitet. Sådana frågor är särskilt intressanta för dem som är ansvariga för att gå igenom revisionsdokumentationen, däribland dem som under senare revisioner granskar sådant som har fortsatt betydelse (t.ex. vid en efterhandsgranskning av uppskattningar i redovisningen).

RN har i samtliga kvalitetskontrollerade uppdrag funnit brister i dokumentationen för vissa väsentliga granskningsområden och obligatoriska åtgärder i revisionen. Ställningstaganden och slutsatser baserade på utförda granskningsåtgärder har inte alltid dokumenterats på ett tydligt och överskådligt sätt. RN har vid sina uppdragsgenomgångar sammantaget kunnat följa vilka granskningar som utförts och vilka slutsatser som dragits, dock har detta kunnat ske först efter kompletterande samtal med huvudansvarig revisor och teammedlemmar. RN har efter att ha erhållit denna kompletterande information funnit att de ställningstaganden och slutsatser som revisorn kommit fram till är godtagbara. RN återger nedan några exempel där RN funnit att dokumentationen inte kunnat stå för sig själv utan kompletterande information.

- Dokumenterade genomgångar av ansvarig revisor med ledande befattningshavare beträffande, för bolaget, väsentliga poster och frågeställningar saknas.
- Vid användning av checklistor och standardiserade dokument har i vissa fall bara ja eller nej angetts utan någon motivering i avsedda fält eller någon hänvisning till underliggande dokumentation.
- Beträffande risken för oegentligheter ska diskussioner föras inom revisionsteamet och med ledande befattningshavare hos bolagen. Noteringar från dessa diskussioner är mycket knapphändig.
- Revisorn har dragit slutsatsen att en specifik rutin är godtagbar baserat på tidigare utförda granskningar utan att grunden för detta tydligt har dokumenterats.

RN anser att några dokumentationsbrister förtjänar att särskilt kommenteras. Dessa berör oegentligheter, efterföljande händelser samt rapportering.

Risken för oegentligheter ska bedömas initialt i planeringsfasen och ISA 315 *Identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter genom att förstå företaget och dess miljö* kräver att diskussioner förs inom revisionsteamet och med företagsledningen beträffande om och hur oegentligheter kan uppstå. I diskussionerna inom revisionsteamet bör medlemmarna försöka bortse från sina uppfattningar om att företagsledning och styrelsen skulle vara ärliga och hederliga (se ISA 240 *Revisorns ansvar avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter* p.15). Enligt ISA 240 p 17 ska revisorn ställa frågor till företagsledningen beträffande risken för oegentligheter. I bedömningen bör även ingå att revisorn bedömer bolagets egen process för riskbedömning och hur styrelsen hanterar frågeställningarna i sitt arbete. För samtliga tre granskade bolag har RN funnit brister beträffande dokumentationen av de diskussioner som förekommit internt inom revisionsteamet och med företagsledningarna i bolagen samt hur revisorerna har bedömt bolagets och styrelsernas egen process beträffande oegentligheter.

Av 6 kap. 1 § andra stycket 2 årsredovisningslagen (1995:1554) framgår att det i förvaltningsberättelsen ska lämnas upplysningar om sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut. Enligt ISA 560 *Efterföljande händelser* ska revisorn inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis om händelser som inträffar mellan datumet för de finansiella rapporterna och datumet för revisorns rapport för att säkerställa att dessa avspeglas

korrekt i de finansiella rapporterna. I Mazars slutchecklista ingår en fråga om man beaktat efterföljande händelser. Det saknas emellertid relevant dokumentation som underbygger ett jakande svar på denna fråga för två av de granskade uppdragen och det har krävts muntlig kompletterande information för att kunna bedöma om en godtagbar granskning genomfördes.

Revisorn ska, enligt ISA 260 *Kommunikation med dem som har ansvar för företagets styrning* p. 16 och 17, ta upp ett antal frågor med styrelsen. Enligt p. 23 ska revisorn, när detta sker muntligen, dokumentera vad som har framkommit. RN har funnit att dessa noteringar i samtliga granskade bolag varit begränsade och vill understryka kravet på att revisorn upprättar egna noteringar om vad som framförts till styrelse och företagsledning och vad som diskuterats.

Sammanfattningsvis *rekommenderar* RN att Mazars SET vidtar åtgärder för att säkerställa att all revisionsdokumentation är tydlig och sammanställd på ett överskådligt sätt så att det klart framgår hur granskningen har planerats, vilken granskning som har genomförts, när granskningen har utförts, vilka iakttagelser som har gjorts och vilka slutsatser som har dragits.

4.2 Analytiska granskningsåtgärder

Enligt ISA 315 p.6 ska i planeringsfasen, som ett led i riskbedömningen, en inledande analytisk granskning utföras. Enligt ISA 520 *Analytisk granskning* framgår att revisorn bl.a. 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.

RN har i samtliga kvalitetskontrollerade uppdragen noterat att den ovan beskrivna metodiken inte följts. Detta innebär att kvaliteten på revisionsbevis från analytiska granskningsåtgärder försämras.

RN *rekommenderar* Mazars SET att rikta särskilda utbildningsinsatser inom detta område.

4.3 Granskning av generella IT-kontroller

Enligt ISA 315 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 två uppdrag har RN funnit att det saknas bedömning av generella IT-kontroller med motiveringen att de aktuella bolagen använder standardssystem. RN anser att revisorn inte kan underlåta att granska generella IT-kontroller med hänvisning till att systemet är mindre sofistikerat. Kraven på integritet och säkerhet är lika stora oavsett vilken typ av system som används. Särskilt med beaktande av de särskilt höga krav som ställs på noterade företag rörande snabb och säker finansiell rapportering.

Mazars SET har en standardiserad checklista beträffande granskning av generella IT-kontroller och RN anser att som ett minimikrav borde denna checklista användas.

RN *rekommenderar* Mazars SET att rikta ökad uppmärksamhet mot att ändamålsenlig granskning utförs av generella IT-kontroller.

4.4 Uppdragsanknuten kvalitetskontroll

De områden som särskild kvalitetsgranskare har att engagera sig i framgår av ISA 220 *Kvalitetskontroll för revision av finansiella rapporter* p. 20 och p. 21 och utgörs bl.a. av de väsentliga momenten i revisionens genomförande som planering, riskbedömningar, utvärdering, rapportering. Kvalitetsgranskaren ska också diskutera andra betydelsefulla frågor med ansvarige revisorn. I noterade företag ska kvalitetskontrollanten överväga revisionsföretagets och revisorns opartiskhet och självständighet och om vederbörliga konsultationer ägt rum i svåra eller tvistiga frågor. Kvalitetskontrollanten ska lägga ned tillräckligt med tid på sin uppgift.

Samtliga tre av RN granskade bolag är börsnoterade. RN konstaterar att den särskilde kvalitetsgranskaren har utfört genomgång i samtliga uppdrag genom att signera en checklista. För samtliga uppdrag framgår av dokumentationen att den särskilde kvalitetsgranskaren har involverats i ringa omfattning trots att det i bolagen fanns flera väsentliga frågeställningar rörande t.ex. aktivering av utvecklingskostnader och andra immateriella tillgångar.

RN bedömer att rätt använd är den särskilde kvalitetsgranskaren ett av de mest verkningsfulla kvalitetshöjande instrumenten men det ställer stora krav på ansvariga revisorer på uppdraget och den utsedde särskilde kvalitetsgranskaren för att göra rätt saker i rätt tid. Den särskilde kvalitetsgranskaren bör vara involverad i planeringsarbetet för att kunna påverka riskbedömning och inriktning samt omfattning på arbetet. Om den särskilde kvalitetsgranskaren inte utför sina uppgifter i rätt tid eller inte får möjlighet utföra sina uppgifter med relevant fokus sätts funktionen ur spel.

RN *rekommenderar* Mazars SET att vidta åtgärder för att säkerställa att den särskilde kvalitetsgranskaren involveras i tillräcklig omfattning och i ett tidigt skede av revisionsprocessen så att denne har möjlighet att påverka riskbedömning och inriktning på revisionen samt att dokumentationen av de insatser, bedömningar och slutsatser som den särskilde kvalitetsgranskaren svarar för förbättras.

4.5 Uttalanden från företagsledningen

De uttalanden från företagsledningen som enligt ISA 580 *Skriftliga uttalanden*, ska avges i samband med revisionsberättelsens avgivande är i samtliga av RN granskade uppdrag upprättade enligt en standardmall utan några individuella anpassningar. Detta trots att flera av de uppdrag som ingick i RN:s granskning innehöll komplexa värderingsfrågor och transaktioner där RN anser att det hade varit befogat att få ledningens skriftliga bekräftelse på riktigheten och fullständigheten i transaktionerna. RN anser att uttalande

från företagsledningen i enlighet med ISA 580 p. A10 och 13, bör anpassas till de förhållanden som råder för respektive bolag och för aktuella frågeställningar i varje enskilt fall.

I det skriftliga uttalandet från företagsledningen ska ingå ett uttalande om huruvida den anser att den påverkan som icke rättade felaktigheter har enskilt och sammantaget på de finansiella rapporterna som helhet är oväsentlig. En sammanställning av sådana poster ska tas med eller bifogas det skriftliga uttalandet. För ett bolag har ett klassificeringsfel i resultaträkningen upptäckts i granskningen men denna felaktighet har inte kommenterats i det skriftliga uttalandet från företagsledningen.

RN *rekommenderar* Mazars SET att rikta ökad uppmärksamhet mot dessa krav.

5 Avslutning av kvalitetskontrollen

RN har slutfört sin systembaserade kvalitetskontroll av det registrerade revisionsbolaget Mazars SET Revisionsbyrå AB och sin uppdragsbaserade kvalitetskontroll av tre utvalda revisorer verksamma inom revisionsföretaget. Den uppdragsbaserade kvalitetskontrollen har omfattat tre revisionsuppdrag för börsnoterade företag.

RN:s sammanfattande bedömning är att revisionsföretagets riktlinjer och rutiner på företagsnivå behöver förbättras i de avseenden som RN har påtalat. Revisionskvaliteten i två av de granskade revisionsuppdragen har varit godtagbar. RN har därför denna dag avskrivit ärendena beträffande dessa två revisorer. Myndigheten har, avseende den tredje revisorn, öppnat ett disciplinärende och den 17 juni 2016 meddelat denne en varning.

Vad gäller iakttagelserna redovisade i avsnitt 3.2 och 3.3 föreläggs Mazars SET att senast den 21 december 2016 till RN ge in en skriftlig redogörelse för vilka åtgärder som vidtagits eller planeras för att höja revisionskvaliteten. Som framgår av avsnitt 3.3 avser RN att återkomma till Mazars SET under våren 2017 för att göra en uppföljning av resultatet av den interna kvalitetskontrollen som byrån har genomfört under 2015 och 2016 i syfte att kontrollera resultatet av dessa.

När det gäller de rekommendationer som har framförts i denna promemoria (avsnitt 4) önskar RN att Mazars SET samtidigt med den nämnda redogörelsen informerar RN om vilka åtgärder som har vidtagits eller planeras.