

Systemkontroll - en översiktlig beskrivning av processen

Detta dokument är en bilaga till dokumentet "Övergripande riktlinjer för kvalitetskontroll av auktoriserade redovisningskonsulter", punkt 9. Dokumentet innehåller en beskrivning av processen för FARs/SRFs systemkontroll. Systemkontroll är kontroll av redovisnings-/revisionsföretagets eller ett nätverk av redovisnings-/revisionsföretags (nedan kallad systembyrå) eget interna kvalitetskontrollsystem.

En förutsättning för systemkontroll är att byrån/nätverket har ett av FARs kvalitetsnämnd respektive SRFs kvalitetschef godkänt eget kvalitetskontrollsystem, se dokument *Förutsättningar för Systemkontroll*.

1. Inledande åtgärder

FARs kvalitetsnämnd för redovisningsverksamhet och SRFs kvalitetsnämnd ansvarar för kvalitetsarbetet och övervakar att systembyrå genomgår kvalitetskontroll. Det administrativa kvalitetsarbetet sköts av FARs kvalitetssekretariat respektive SRFs kvalitetskansli. Det operativa kvalitetsarbetet sköts vid en FAR-kontroll av FAR-kontrollant och vid en SRF-kontroll av personal från SRFs kvalitetskansli och/eller av SRF-kontrollant. En systemkontroll utförs vanligtvis av flera kvalitetskontrollanter. Nedan används av förenklingsskäl endast ordet kontrollant/kvalitetskontrollant.

FARs och SRFs systembyråer genomgår kvalitetskontroll minst en gång vart sjätte år. FAR och SRF har system för urval som säkerställer att samtliga systembyråer blir kontrollerade.

Den praktiska hanteringen av urval från medlemsregistren sköts av FARs kvalitetssekretariat/SRFs kvalitetskansli. När en kvalitetskontrollant har blivit utsedd ska kontrollanten ta ställning till om kvalitetskontrollen kan utföras oberoende/opartiskt. Om kvalitetskontrollen inte bedöms kunna genomföras oberoende/opartiskt sker ett byte av kvalitetskontrollant.

FARs kvalitetssekretariat/SRFs kvalitetskansli informerar brevlades den systembyrå som är uttagen till kvalitetskontroll i god tid innan kvalitetskontrollen ska genomföras. I brevet framgår även vem som är utsedd att vara kvalitetskontrollant. Företrädare för systembyrån kan senast inom två veckor kontakta chefen för FARs kvalitetssekretariat/SRFs kvalitetschef om utsedd kontrollant inte bedöms vara opartisk. När sådana särskilda skäl finns, utses annan kvalitetskontrollant.

Särskilt gällande FARs kvalitetskontroll:

Efter genomförd prövning enligt ovan ska kvalitetskontrollanten underteckna en särskild uppdragsbekräftelse med den systembyrå som ska kontrolleras.

2. Inför kvalitetsbesök

Ett systemkontrollbesök planeras genom att kvalitetskontrollanten kontakter den person hos systembyrån som är ansvarig för systembyråns interna kvalitetskontrollsystem för att boka tid för besöket. Besök behöver även, i förekommande fall, bokas med befattningshavare som ansvarar för:

- Redovisningstjänster
- Personalfrågor
- Utbildningsfrågor
- Oberoendefrågor
- Annan redovisningsnära verksamhet
- Övrigt

Inför systemkontrollbesöket inhämtar kontrollanten information på särskild blankett, "Uppgifter inför kvalitetskontrollbesök systemkontroll" samt däri efterfrågat material, bl.a.:

- Beskrivning av gällande organisation
- Förteckning över ledande befattningshavare
- Senaste årsredovisning
- Ägarbilden av systembyrån och dess redovisningsföretag
- Systembyråns riktlinjer och rutinbeskrivningar
- Kvalitetskontrollsystemets organisation och rutinbeskrivning
- Beskrivning av antalet genomförda och planerade interna kvalitetskontroller

3. Ombokning/avbokning av bokad tid

3.1 Bokning av tid för besök kommer inte till stånd

Om ansvarig för systembyråns kvalitetskontrollsystem, efter upprepade kontaktförsök från kvalitetskontrollanten, inte återkommer till kontrollanten för tidsbokning kan detta komma att betraktas som en vägran att genomgå kvalitetskontroll. Kontrollanten överlämnar då ärendet till FARs kvalitetssekretariat/SRFs kvalitetskansli som gör en samlad bedömning av ärendet. FARs kvalitetssekretariat/SRFs kvalitetskansli lämnar därefter ärendet vidare till respektive kvalitetsnämnd.

Särskilt gällande FARs kvalitetskontroll:

Om en FAR-medlem skulle vägra att genomgå kvalitetskontroll, ska kvalitetsnämnden underrätta FARs styrelse om detta. FARs styrelse beslutar därefter att medlemmen ska anses ha utträtt. Detta innebär att om en systembyrå vägrar genomgå kvalitetskontroll får detta följd effekter för FAR-medlemmar på systembyrån. SRFs kvalitetskansli informeras om beslutet i FARs styrelse.

Särskilt gällande SRFs kvalitetskontroll:

Om en SRF-medlem skulle vägra att genomgå kvalitetskontroll, överlämnar SRFs kvalitetsnämnd ärendet till SRFs disciplinnämnd, vilken fattar beslut om disciplinär åtgärd. Detta innebär att om en systembyrå vägrar genomgå kvalitetskontroll får detta följd effekter för SRF-medlemmar på systembyrån. FARs kvalitetssekretariat informeras om beslutet i SRFs disciplinnämnd.

4. Genomförande av kvalitetsbesök

En systemkontroll sker vid ett fysiskt besök hos systembyrån samt även vid de byråer alternativt kontor som valts ut för att säkerställa kvaliteten på systembyråns egna interna kvalitetskontroller, så kallad verifiering genom upprepade kontroller.

Vid systemkontrollbesök är utgångspunkten för kontrollen en bedömning av systembyråns kvalitetskontrollsystem. Kvalitetskontrollanten använder vid bedömning av det interna kvalitetskontrollsystemet dels checklistan "Allmänna kontroller – systemkontroll", dels checklistan "Uppföljning av system för intern kvalitetskontroll".

4.1 Allmänna kontroller

I ett första steg bedömer kvalitetskontrollanten om systemet i det enskilda fallet kan anses tillräckligt för att ge en rimlig säkerhet för att det uppdagar brister i kvaliteten på utfört redovisningsuppdrag.

Uppföljning av system för intern kvalitetskontroll.

För att få underlag för denna bedömning intervjuar kontrollanten företrädare för systembyrån och tar del av dokumentation som beskriver systemet. Först om kontrollanten finner att systembyråns kvalitetskontrollsystem är tillräckligt, inleds det andra steget, verifiering av systemet.

De allmänna kontrollerna ska ge vid handen att det interna kvalitetskontrollsystemet är detaljerat, strukturerat och dokumenterat. Skulle det visa sig att det är helt eller delvis så bristfälligt och/eller ofullständigt att det inte motsvarar grundkraven, godkänner kontrollanten inte systembyråns interna kvalitetskontrollsystem. Om systembyråns interna kvalitetskontrollsystem inte godkänns finns möjlighet för företrädare för systembyrån att ansöka om en ajournering. Chefen för FARs kvalitetssekretariat respektive SRFs kvalitetschef fattar i samråd med FARs respektive SRFs kvalitetsnämnd beslut om att kontrollen ska ajourneras. Om ajournering inte är aktuellt leder ett underkännande i allmänna kontroller till omkontroll alternativt att kontrollen övergår till enskilda kontroller.

Bedömning av kvalitetskontrollsystemets uppbyggnad

Ett antal kriterier bör vara uppfyllda för att det interna kvalitetskontrollsystemet ska anses vara godtagbart.

Följande förhållanden ska särskilt beaktas.

- Kvalitetskontrollsystemets innehåll och uppbyggnad ska vara fastställd av ledningen för systembyrån och vara dokumenterad. Det ska finnas checklistor för interna kvalitetskontroller som genomförs kontinuerligt och där redovisningskonsulter blir föremål för kontroll med viss periodicitet.
- Ansvaret för kvalitetskontrollsystemet ska åligga särskilt utsedd person och/eller arbetsgrupp hos systembyrån.
- Interna kvalitetskontroller enligt fastställda checklistor ska, som huvudregel, utföras av särskilt utbildade redovisningskonsulter vilka inte är knutna till berört kontor och/eller uppdrag.

Kvalitetskontrollsystemet kan under särskilda omständigheter godkännas även om kontroller genomförts av interna kontrollanter från samma kontor som den kontrollerade redovisningskonsulten. Förutsättningarna för ett sådant godkännande är att det i FARs/SRFs kvalitetskontrollants urval för upprepade kontroller ingår kontroller för alla interna kontrollanter som utför kontroll av andra redovisningskonsulter på sitt eget kontor.

- Samtliga redovisningskonsulter verksamma inom systembyrån ska bli föremål för periodisk uppföljning, i normalfallet minst en gång vart sjätte år. De som vid tidigare interna kvalitetskontroller visserligen godkänts men med väsentliga kvarvarande krav på förbättringar, bör bli föremål för tätare kontroller.
- Särskilda regler ska finnas som anger hur interna kvalitetskontrollanter utses och utbildas.
- Gjorda iakttagelser i anledning av de interna kvalitetskontrollerna ska delges kontrollerad redovisningskonsult och systembyråns ledning. Rapporteringen kan ske i form av interna granskningsrapporter, PM och/eller kommentarer till checklistor.
- Systembyråns ledning ska kunna visa att väsentliga och/eller allvarliga iakttagelser lett till åtgärd i form av t.ex. omkontroll, komplettering av redovisningsarbete, utseende av rådgivande kollega, utbildning och förändring av redovisningsorganisationen på det enskilda uppdraget.
- Systembyråns ledning ska kunna visa att generella iakttagelser och påpekanden lett till t.ex. kompletteringar av allmänna interna rutiner, förändringar i utbildningsplaner, regler om handledning, redovisningsteknik och dokumentation.

Allmänt kan sägas att följande huvudkriterier ska vara uppfyllda:

- Det ska finnas ett väl utvecklat kvalitetssäkringssystem hos byrån/nätverket.
- Byråns/nätverkets kvalitetskontrollsystem ska vara strukturerat på ett sådant sätt att samtliga auktoriserade redovisningskonsulter (och redovisningskonsulter med uppdragsansvar) blir föremål för planmässiga kontroller minst vart sjätte år.
- Kvalitetskontrollsystemet ska lägga stor vikt vid att alla väsentliga brister rapporteras till ansvarig för kvalitetskontrollsystemet och att dessa leder till åtgärder på individ- och företagsnivå.

Kvalitetskontrollanten bedömer i sitt arbete

- utformningen av byråns kvalitetskontrollsystem
- tillämpningen av byråns kvalitetskontrollsystem
- genomförda åtgärder grundade på gjorda generella iakttagelser och iakttagelser som berört enskilt uppdrag och enskild redovisningskonsult
- Verifieringen av checklistorna för interna kvalitetskontrollers funktion genom upprepningar av ett antal kvalitetskontroller. Detta innebär upprepade kontroller av utförandet av ett antal redovisningsuppdrag som tidigare har varit föremål för systembyråns interna kvalitetskontroll.

Mer systematiska brister vad gäller uppbyggnaden av och innehållet i kvalitetskontrollsystemet liksom brister vad gäller genomförandet av interna kvalitetskontroller ska leda till att systembyråns kvalitetskontrollsystem underkänns. Orsaken är att det inte går att förlita sig på att systembyråns interna kvalitetskontroller genomförs enligt fastställda kvalitetskrav. I rapporten från kvalitetskontrollant beskrivs och kommenteras avvikelserna.

Vid utvärdering av systembyråns checklistor för egna kontroller ska jämförelse ske med FARs/SRFs checklista "Allmänna kontroller ARK inkl. uppdragskontroller".

I de fall systembyråns kvalitetssäkringssystem synes vara ändamålsenligt i sin uppbyggnad, men fristående checklistor för interna kvalitetskontroller saknas eller att dessa uppvisar brister leder detta i princip till att systemkontrollen inte kan godkännas.

Om kvalitetskontrollanten finner att kvalitetskontrollsystemet är tillräckligt, kommer han eller hon i steg två verifiera att systemet har fungerat på avsett sätt. Verifiering innefattar bl.a. kontroll av att konstaterade svagheter följs upp av systembyrån och att de lett till åtgärder. För detta arbete väljer kontrollanten en kombination av följande metoder: intervju, inspektion och kontroll av utförandet av ett antal redovisningsuppdrag som varit föremål för systembyråns egen kvalitetskontroll, s.k. upprepning av genomförda kontroller. Kvalitetskontrollanten ska också, efter att ha tagit del av gjorda iakttagelser från systembyråns genomförda kvalitetskontroller, informera sig om de åtgärder som föranletts av iakttagelserna för att bedöma om systembyrån uppfyller kraven i Reko.

4.2 Verifiering av utförda kvalitetskontroller

Vid verifiering av systembyråns kvalitetskontrollsystem upprepar kvalitetskontrollanten ett antal av systembyråns genomförda kvalitetskontroller. Vid upprepade kontroller tas inte i beaktande huruvida redovisningskonsult är medlem eller fortfarande anställd eftersom det är systembyråns kvalitetskontrollsystem som ska verifieras.

Kvalitetskontrollanten kontrollerar redovisningskonsultens dokumentation av det kvalitetskontrollerade uppdraget och verifiera bedömningarna med hjälp av FARs/SRFs Checklista – "Allmänna kontroller ARK inkl. uppdragskontroller". En kopia inhämtas av systembyråkontrollantens rapport och checklista samt beslut av systembyråns egen kvalitetsnämnd eller motsvarande organ för att bedöma att innehåll och slutsatser inte avviker på någon väsentlig punkt jämfört med vad som framkommit vid den upprepade kontrollen enligt FARs/SRFs checklista.

Urvalet av kvalitetskontrollerade uppdrag ska vara varierat och representera systembyråns uppdrag. Om det även finns revisorer verksamma på systembyrån ska minst ett av uppdragen vara ett s.k. kombiuppdrag.

Om den kontrollerade systembyrån har flera kontor, görs sådana kontroller för fler kontor än ett. Eventuella skillnader i kvalitet mellan olika kontor inom systembyrån uppmärksammas.

Urvalet för upprepning ska täcka minst 10 % av det senaste årets kvalitetskontrollerade uppdrag omfattande dock minst 3 och högst 20 redovisningskonsulter inom systembyrån samt samtliga redovisningskonsulter som genomgått en intern omkontroll det senaste kontrollåret. Antal uppdrag ska ökas vid följande situationer:

- ovan nämnda variationer i urvalet ska täckas, eller
- kvalitetskontrollsystemet har tidigare inte kontrollerats och godkänts, eller
- det råder osäkerhet gällande systemets funktion, eller
- kontor inom systembyrån är självständiga företag/enheter, eller
- andra situationer där svårigheter föreligger att bedöma kvaliteten.

Dessutom ska alla interna kontrollanter som utför kontroll av andra redovisningskonsulter på sitt eget kontor ingå i urvalet.

4.3 Slutgenomgång

Besöket avslutas med en genomgång mellan kvalitetskontrollanten och de personer hos systembyrån som är ansvariga för systembyråns kvalitetskontrollsystem. Vid samtalet lämnar kvalitetskontrollanten även, vid behov, råd och förbättringsförslag med en stödjande inriktning.

5. Rapportering av kvalitetsbesök

I samband med slutgenomgången signerar berörda personer checklistorna som en bekräftelse på att de tagit del av kontrollantens iakttagelser och slutsatser.

Det är kvalitetsnämnden som slutgiltigt tar ställning till om kontrollen är godkänd eller inte.

Till kvalitetskontrollantens rapport fogas en förteckning över dels de redovisningskonsulter som genomgått systembyråns egen kvalitetskontroll inom den senaste sexårsperioden med uppgift om internt kontrollår samt resultatet av kontrollen för var och en av dessa (godkänt eller underkänt), dels de redovisningskonsulter som inte varit föremål för denna interna kvalitetskontroll och orsaken till detta.

Inom två veckor från genomförd kontroll skickas ett utkast till rapport med begäran om ytterligare kommentarer inom två veckor. Av rapporten framgår huruvida systembyrån bedöms godkänd eller underkänd. Den slutliga rapporten, eventuellt efter ytterligare avstämning med den kontrollerade systembyrån, upprättas i två exemplar varav det ena skickas till den person hos systembyrån som är ansvarig för systembyråns kvalitetskontrollsystem och det andra till FARs kvalitetssekretariat alternativt till SRFs kvalitetskansli.

6. Kvalitetsnämndens behandling av rapporterna

Utifrån kvalitetskontrollantens rapport beslutar FARs eller SRFs kvalitetsnämnd om godkänt eller underkänt resultat avseende kontrollen. I vissa fall kan kvalitetsnämnden behöva ställa kompletterande frågor till systembyrån innan beslut fattas.

I det fallet kvalitetsnämnden fattar ett beslut om att systembyrån inte har uppnått tillfredsställande kvalitetsnivå beslutar kvalitetsnämnden om underkänt resultat samt ett nytt kvalitetsbesök inom ett år, s.k. omkontroll alternativt att systemkontrollen övergår till enskilda kontroller. Av beslutsrapporten framgår bl.a. vilka brister som återfunnits vid kontrollen.

Om enbart smärre förbättringar behöver ske för ett godkänt resultat, kan kvalitetsnämnden besluta om underkänt resultat med en begränsad omkontroll inom ett år. En begränsad omkontroll kan bli aktuell då endast någon enstaka brist återfunnits hos systembyrån. En begränsad omkontroll behöver inte alltid ske genom ett fysiskt besök utan kan ibland ske på distans.

Beslutsbrev/beslutsrapport skickas till den person hos systembyrån som är ansvarig för systembyråns kvalitetskontrollsystem.

7. Omkontroll

I det fall systembyrån erhåller underkänt resultat vid första systemkontrollen kommer en ny kvalitetskontroll att genomföras inom ett år, s.k. omkontroll alternativt att kontrollen övergår till enskilda kontroller. Vid omkontroll utses en eller flera ny kvalitetskontrollant/er. Omkontrollen kan vara fullständig eller begränsad. En begränsad omkontroll omfattar uppföljning av en eller flera enskilda brister.

8. Kostnad för kvalitetskontrollen

Kostnaden för kvalitetskontrollen hanteras olika av respektive organisation, se nedan.

Särskilt gällande FARs kvalitetskontroll:

Kontrollanten ska arvoderas av den kontrollerade systembyrån enligt de standardarvoden som fastställs av FARs kvalitetsnämnd. Kvalitetskontrollanten ska dessutom erhålla ersättning av systembyrån för faktiska utlägg. Kvalitetskontrollanten får varken begära eller ta emot ersättning för kontrolluppdraget utöver detta.

Särskilt gällande SRFs kvalitetskontroll:

Första systemkontrollen är kostnadsfri för systembyrån. Om ombokning av besök sker mer än två gånger kan dock systembyrån få betala för besöket (se nedan). Om byrån begär en ajournering vid det första besöket får byrån dock bekosta den mertid och eventuella resekostnader som ajourneringen medför.

Kostnad för omkontroll bekostas av systembyrån med av SRFs kvalitetsnämnd fastställt arvode + resekostnader. Även i det fall ett underkännande i allmänna kontroller leder till att systemkontrollen övergår till enskilda kontroller bekostas dessa enskilda kontroller av systembyrån med av SRFs kvalitetsnämnd fastställt arvode + resekostnader.

Under pågående kontroll får kontrollanten inte ha några andra uppdrag gentemot systembyrån än kvalitetskontrollen.

Hantering vid ombokning/avbokning av bokat besök

1. Vid en första ombokning/avbokning har systembyrån rätt att boka om tiden förutsatt att ombokning sker senast 7 dagar före bokad dag för besök.
2. Vid en andra ombokning/avbokning ska det finnas särskilda skäl för detta. Ombokning måste även vid andra tillfället ske senast 7 dagar före bokad dag för besök.
3. Vid en tredje ombokning/avbokning ska systembyrån betala för hela kontrollen inklusive resekostnader.
4. Vid en fjärde ombokning/avbokning kommer SRFs kvalitetsnämnd att hänskjuta frågan till SRFs disciplinnämnd för vidare hantering. Om en kvalitetskontroll genomförs efter disciplinnämndens beslut kommer hela kostnaden för kontrollen, inklusive resekostnader att debiteras systembyrån.

9. Årlig uppföljning av kvalitetskontrollsystemet

FARs kvalitetssekretariat respektive SRFs kvalitetskansli begär årligen in information från systembyrå som i senaste kvalitetskontroll har genomgått systemkontroll. Syftet med denna insamling är att FARs kvalitetssekretariat respektive SRFs kvalitetskansli och respektive kvalitetsnämnd löpande ska informera sig om utvecklingen av systembyråns kvalitetskontrollsystem och vid behov besluta om åtgärder mellan de ordinarie kvalitetskontrollerna i FARs respektive SRFs regi. Följande information ska inhämtas:

- Väsentliga förändringar i systembyråns organisation med ansvar för den interna kvalitetskontrollen av redovisningsverksamhet sedan senaste kvalitetskontroll från FAR eller SRF.
- Antal redovisningskonsulter som har genomgått systembyråns uppdragskontroller under det senaste kontrollåret, varav
 - vilka redovisningskonsulter (i förekommande fall) som i den interna kvalitetskontrollen av redovisningsverksamhet underkänts (motsvarande FARs och SRFs beslutsnivå för omkontroll) och vilka åtgärder som vidtagits,
 - vilka redovisningskonsulter som uppsåtligen har gjort orätt eller på annat sätt förfarit oredligt och vilka åtgärder som vidtagits,
 - vilka redovisningskonsulter som har utfört ett grovt bristfälligt arbete och vilka åtgärder som vidtagits samt
 - vilka redovisningskonsulter som vid omkontroll har kvarstående brister som är allvarliga och vilka åtgärder som vidtagits.
- Vilka redovisningskonsulter (i förekommande fall) som vägrat att genomgå den interna kvalitetskontrollen och vilka åtgärder som vidtagits.
- Vilka redovisningskonsulter (i förekommande fall) som lämnat systembyrån utan godkänt resultat i den interna kvalitetskontrollen av redovisningsverksamhet.

Systembyrån ska även bifoga förteckning över de redovisningskonsulter som är medlemmar i FAR respektive SRF och som ingår i detta antal. Av förteckningen ska framgå uppgift om redovisningskonsult, internt kontrollår samt resultatet av kontrollen (godkänt eller underkänt) för var och en av dessa samt uppgift om redovisningskonsulter som inte varit föremål för den interna kvalitetskontroll och orsaken till detta.

För redovisningskonsulter som är medlemmar i FAR eller SRF och som lämnat ett systemkontrollerat kvalitetskontrollsystem utan att ha genomgått kontroll och är verksamma i ett redovisningsföretag utan kvalitetskontrollsystem ska ordinarie kvalitetskontroll genomföras av FAR eller SRF. För redovisningskonsulter som är medlemmar i FAR eller SRF och som lämnat ett systemkontrollerat kvalitetskontrollsystem med underkänt resultat och är verksamma i redovisningsföretag utan kvalitetskontrollsystem ska omkontroll utföras av FAR eller SRF, normalt inom ett år.

Om en redovisningskonsult på systembyrån som är medlem i FAR eller SRF utför ett grovt bristfälligt arbete eller uppsåtligen gör orätt i sin verksamhet ska respektive kvalitetsnämnd överlämna information om detta till respektive disciplinnämnd. Detsamma gäller om noterade brister inte åtgärdats i samband med en omkontroll.