

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

Revisorsnämnden avskriver ärendet.

Det åligger Revisorsnämnden (RN) att enligt 27 a § revisorslagen (2001:883) utföra kvalitetskontroll av revisorer och registrerade revisionsbolag som har ett eller flera revisionsuppdrag i företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad inom EES eller på en motsvarande marknad utanför EES (börsnoterade företag) minst vart tredje år.

Revisorsnämnden (RN) har under år 2012 genomfört en sådan kvalitetskontroll av det registrerade revisionsbolaget Deloitte AB och av fem kvalificerade revisorer verksamma hos Deloitte AB. Vid denna kontroll har inte framkommit annat än att Deloitte AB och de fem kvalitetskontrollerade revisorerna i allt väsentligt bedriver sin revisionsverksamhet i enlighet med god revisorssed och god revisionsmed, se bifogad promemoria. RN har därför denna dag avskrivit ärendena rörande fyra av de granskade revisorerna. Det femte ärendet har tidigare skrivits av då revisorn meddelade RN att han inte längre är verksam som revisor.

Deloitte anmodas att senast den 30 juni 2014 till RN lämna den information som framgår av myndighetens promemoria. Kvalitetskontrollärendet avseende det registrerade revisionsbolaget Deloitte AB kan därmed avskrivas.

Ärendet avskrivs.

Detta beslut har fattats av Revisorsnämndens chef, direktören Anita Wickström i närvaro av chefsjuristen Adam Diamant, experten Olof Herolf samt revisionsdirektören Kerstin Stenberg som föredragit ärendet.

Anita Wickström

Kerstin Stenberg

Bilaga: promemoria

### **Revisorsnämnden**

*Supervisory Board of Public Accountants*

---

Promemoria  
2013-10-29

Dnr 2012-563

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

### **1 Inledning**

Revisorsnämnden (RN) bedriver kvalitetskontroll av godkända och auktoriserade revisorer samt registrerade revisionsbolag som har revisionsuppdrag i företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad inom EES eller på en motsvarande marknad utanför EES (börsnoterade företag). Denna kvalitetskontroll är ett led i genomförandet av sådan periodiskt återkommande kvalitetskontroll som det åligger RN att genomföra enligt 27 a § revisorslagen (2001:883).

RN har under 2012 inlett en kvalitetskontroll hos det registrerade revisionsbolaget Deloitte AB (nedan Deloitte). Kontrollen har varit såväl system- som uppdragsbaserad (se nedan). Den uppdragsbaserade kontrollen har omfattat ett urval av fem revisorer och fem av dem genomförda revisionsuppdrag för klienter vars räkenskapsår avslutades den 31 december 2011. De utvalda revisorerna är samtliga huvudansvariga revisorer i uppdrag där revisionsföretaget är vald revisor.

Deloitte är en svensk nätverksfirma i det internationella nätverket Deloitte Touche Tomatsu. För åtskiljande av det svenska revisionsbolaget och det internationella nätverk detta tillhör benämns nätverket nedan DTTL.

De slutsatser som RN har dragit i samband med de nu genomförda kvalitetskontrollerna redovisas i denna promemoria.

## **2 Genomförandet av RN:s kvalitetskontroller**

### **2.1 Systembaserad och uppdragsbaserad kvalitetskontroll**

RN:s periodiskt återkommande kvalitetskontroll sker dels på företagsnivå, dels på uppdragsnivå. På företagsnivå görs en systembaserad kvalitetskontroll. Kontrollen innebär att RN granskar utformningen av och funktionen i revisionsföretagets system och processer för att säkerställa att revisionsuppdrag i börsnoterade företag utförs

enligt god revisorssed och god revisionsmed. RN:s kontroll relaterar till de olika krav i ett system för kvalitetskontroll som följer av ISQC 1.<sup>1</sup>

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

RN:s kontrollmetod är dels generell, dels anpassad till den metodik som tillämpas inom det specifika revisionsföretaget. RN:s utgångspunkter och hjälpmedel motsvarar i delar de som används av branschorganisationen FAR i organisationens externa kvalitetskontroll av revisionsföretag och enskilda revisorer. Till detta har RN fogat vissa tillkommande kontrollmoment och hjälpmedel som är särskilt inriktade mot kvalitetskontroll av revisioner av börsnoterade företag.

RN har vid sin granskning haft tillgång till Deloitte's IT-baserade revisionssystem och har kunnat bedöma hur det har använts i de enskilda uppdragen. Genomgångar har till största delen skett av digitala kopior av elektronisk revisionsdokumentation och till en mindre del av pappersbaserad dokumentation. RN har vid sina tidigare kvalitetskontroller avseende Deloitte skaffat sig kunskaper om Deloitte's revisionsmetodik och hjälpmedel liksom om hur den interna kvalitetskontrollen fungerar. Denna kunskap har uppdaterats vid den nu aktuella kontrollen. RN har löpande informerat de för revisionerna huvudansvariga och ansvariga inom Deloitte om gjorda iakttagelser samt ställt och fått svar på uppkomna frågor. Slutgenomgångar har hållits med huvudansvariga revisorer och med ledningen för Deloitte.

## **2.2 Kvalitetskontrollens mål och begränsningar**

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

RN:s uppdragsbaserade kvalitetskontroller sker för att med rimlig säkerhet ge RN underlag för en bedömning av om revisorer som utför revisionsuppdrag i börsnoterade företag genomför sina revisioner i enlighet med god revisorssed och god revisionsmed. RN bedömer om revisorererna i allt väsentligt utför uppdragen med opartiskhet och självständighet<sup>2</sup> och om kvaliteten i planeringen av granskningen, genomförandet och rapporteringen uppfyller de särskilt höga krav som ställs på revisioner av börsnoterade företag. Kvalitetskontrollen innebär dock 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.

---

<sup>1</sup> *International Standard on Quality Control ISQC 1* (Kvalitetskontroll för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandeuppdrag).

<sup>2</sup> I fortsättningen används begreppet oberoende.

### 3 Kontrollernas genomförande hos Deloitte

#### 3.1 Iakttagelser beträffande Deloitte's system för kvalitetskontroll

##### 3.1.1 Inledning

RN:s kvalitetskontroll har utöver det som följer av ISQC 1 även omfattat Deloitte's åtgärder avseende risk för penningtvätt och finansiering av terrorism samt avtal avseende revisionsföretagets inköp och finansiella placeringar m.m.

ISQC 1 anger att ett revisionsföretags system för kvalitetskontroll ska innehålla riktlinjer och arbetsprocesser inom ett flertal delområden. Dessa ska innefatta ledningens ansvar för kvaliteten inom företaget, etiska krav, riskhantering, antagande och förnyelse av klientrelationer och specifika uppdrag, medarbetarnas kompetens och vidareutbildning, genomförande av uppdrag, övervakande kontroller samt dokumentation. Vad gäller ledningsansvaret ska riktlinjerna och processerna vara sådana att de beförmedlar 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.

Vidare ska det enligt ISQC 1 finnas fungerande system som ser till att företaget och dess personal uppfyller gällande etiska krav, t.ex. i fråga om oberoende. Processerna och riktlinjerna ska säkerställa att revisionsföretaget har kompetens och resurser för revisionsuppdragen, att de enskilda medarbetarna har tillräcklig förmåga och kompetens att utföra uppdragen samt att huvudansvariga revisorer har de befogenheter som uppdragen kräver. För uppdrag i börsnoterade företag ska det enligt ISQC 1 och ISA<sup>3</sup> 220 *Kvalitetskontroll för revision av finansiella rapporter* finnas en intern oberoende kvalitetssäkring som, innan revisionsberättelsen dateras, utvärderar revisionsteamets viktigaste bedömningar och slutsatser. Likaså ska det finnas riktlinjer och processer som leder till att erforderliga konsultationer sker i svåra eller tvistiga frågor och i fall då det förekommer skilda uppfattningar inom revisionsteamet eller mellan den ansvarige revisorn och den revisor som utför kvalitetssäkring i uppdraget. Revisionsföretaget ska också ha riktlinjer och rutiner för sin egen inköpsverksamhet och sina egna finansiella placeringar så att revisorernas eller revisionsföretagets oberoende i enskilda revisionsuppdrag inte hotas.

I den transparensrapport som publicerades den 19 juni 2012 har Deloitte's styrelse och verkställande direktör lämnat en redogörelse för hur revisionsföretagets system för kvalitetskontroll är uppbyggt.<sup>4</sup> RN har inte funnit några väsentliga avvikelser mellan Deloitte's beskrivning i transparensrapporten och den bild av Deloitte's system för kvalitetskontroll som RN kunnat inhämta i samband med den nu genomförda kontrollen. RN har därefter tagit del av motsvarande rapport publicerad den 19 juni 2013 och inte funnit skäl att ändra sina slutsatser.

<sup>3</sup> International Standard on Auditing (ISA)

<sup>4</sup> Rapporten är sådan som en revisor, eller ett registrerat revisionsbolag som har uppdrag i börsnoterade företag, årligen ska upprätta enligt 22 a och 23 §§ revisorslagen med det innehåll som framgår av 18 § förordning (1995:665) om revisorer.

### 3.1.2 Ledningens ansvar för kvaliteten inom revisionsföretaget

En väsentlig beståndsdel i ett kvalitetssäkringssystem är att ledningen tar ansvar och har verktyg för att etablera en stark kvalitetsorienterad kultur inom revisionsföretaget. 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 verkningsfulla belöningsystem i sin hand. Denna bedömning stöds av erfarenheter såväl från RN:s eget arbete i Sverige som från det internationella kvalitetskontrollarbete som RN följer.

DTTL svarar i allt väsentligt för utveckling av metodik och riktlinjer. Det globala nätverket har en policy som ställer krav på medlemsfirmorna vad beträffar interna procedurer och ledningsfunktioner för en kvalitetskontroll som uppfyller kraven enligt ISQC 1. DTTL leder och övervakar regelbundet utförda kvalitetskontroller (Practice Reviews) av sina nationella medlemsfirmor. RN har tagit del av rapporteringen från den Audit Practice Review som genomfördes 2011.

RN har också tagit del av relevanta delar av Deloittes metodikhandböcker och riktlinjer för revisorernas professionella ansvar. RN har vidare tagit del av beskrivningar av byråns organisation, dess revisionshjälpmedel och organisationen av dess uppdragsbaserade kvalitetskontroller och övervakande kvalitetskontroll. RN har även fått en översiktlig beskrivning av uppbyggnaden av Deloittes delägarsystem och de principer för vinstdelning som tillämpas inom Deloitte. Deloitte i Sverige har år 2013 ca 90 delägare.

Avvikelser från etiska riktlinjer eller kvalitetskrav m.m. rapporteras till företagsledningen. Partners samt andra auktoriserade och godkända (nedan kvalificerade) revisorer som underkänns i Deloittes interna kvalitetskontroll erhåller skriftliga erinringar om iakttagna brister från företagsledningen. Dessa kopplas till den systematiska utvärderingen av partnern eller medarbetaren och förenas med krav på målsatta förbättringar vilka följs upp av den berörde medarbetarens chef. Kvalitetsbrister hos enskilda partners kan medföra ekonomiska sanktioner.

RN bedömer att de ledningsfunktioner som har byggts upp inom Deloitte för att uppfylla gällande kvalitetsnormer möter kraven enligt ISQC 1.

### 3.1.3 Etiska regler

DTTL-nätverkets ledning innefattar en global oberoendefunktion som leds av en Managing Director Global Independence. Den globala funktionen ansvarar för gemensamma policies, gemensamma styr- och kontrollsystem inom områdena etik och oberoende samt för konsultationer och konfliktlösning på en överordnad nivå.

Deloitte är som medlem i nätverket bunden till att följa DTTL:s gällande policies beträffande etik och oberoende och att använda DTTL:s gemensamma system för oberoendekontroll och konflikthantering samt för registrering och uppföljning av partners och managers aktieinnehav och finansiella placeringar. Bland kraven på medlemsfirmorna ingår att dessa ska ha en Independence Director med stark organisatorisk förankring och direktkanaler till Deloittes styrelse och ledning.

För nätverket gäller en gemensamt formulerad etisk värdegrund som ska vägleda organisationen och dess medarbetare i deras arbete. Dessa etiska grundregler kommuniceras i samband med utbildningar och kan återfinnas på Deloitte's intranät. DTTL genomför regelbundna kontroller av den svenska medlemsfirmans oberoendefunktion och policyefterlevnad.

Deloitte har en gemensam intern funktion för oberoendefrågor (nedan Independence-funktionen). Denna leds av Independence Director som till sitt förfogande har tre medarbetare och även tillgång till byråns interna juristfunktion. Independence Director är partner i Deloitte och rapporterar direkt till Risk and Reputation Leader (RRL).

DTTL har ett särskilt internationellt baserat datasystem för oberoendekontroll i de fall revisionen avser börsnoterade företag och andra företag av allmänt intresse (Deloitte Entity Search and Compliance System – DESC). Detta system möjliggör t.ex. avstämning med Audit Partner eller Lead Client Service Partner när någon inom byrån överväger att tillhandahålla andra tjänster än revisionstjänster till en revisionsklient som är ett noterat företag.

Ett system för konfliktkontroll (Deloitte Conflict Check System – DCCS) används innan en ny klient antas bl.a. för att klarlägga ägarbilden. Systemet har som primärt syfte att upptäcka och förebygga oberoendehot, men ger också ett underlag för att bedöma en tilltänkt klient ur ett penningtvättsperspektiv. Enligt uppgift har man också skaffat sig tillgång till olika nätbaserade sökmotorer som ger ytterligare möjlighet till bakgrundskontroller.

Användning av Deloitte's system för riskhantering i klientrelationer (Deloitte Risk Management System – DRMS) tvingar revisorn att ta ställning till frågeställningar inom områden såsom oberoende, penningtvätt m.m. Systemet används också vid bedömning av uppdragsrisk och för antagande och förnyelse av uppdrag. I dokumentationssystemet AS/2 är en uppdragsrelaterad oberoendeanalys inbyggd. Oberoendeanalysen dokumenteras i alla uppdrag i uppdragsarbetets inledning och bekräftas i den avslutande fasen av arbetet inför revisionsberättelsens avlämnande.

Medarbetarna genomgår regelbunden utbildning i oberoendefrågor dels i samband med nyanställning, dels vid vissa beföringstillfällen. Partners och managers får kompletterande information och utbildning i samband med regelbundet återkommande uppdateringskurser. Independencefunktionen ansvarar för dessa utbildningsaktiviteter. Från DTTL har man tillgång till webbaserat självutbildningsmaterial.

Alla anställda avkrävs årligen en skriftlig bekräftelse om att de följer Deloitte's policies vad gäller oberoende. Independencefunktionen övervakar att dessa bekräftelser kommer in. Deloitte's policies innebär olika grad av restriktioner i möjligheten för partners, managers och övriga anställda att inneha aktier och andra finansiella placeringar i företag som är byråns klienter. Partners och Managers är skyldiga att löpande inrapportera sina innehav av aktier m.m. till ett uppföljnings- och kontrollsystem (Global Independence Monitoring System – GIMS) för att Deloitte löpande ska säkerställa att inga förbjudna innehav enligt ovan förekommer inom denna grupp av medarbetare.

Överträdelser av etik- och oberoenderegler som uppmärksammas genom tillämplade systemfunktioner eller inspektioner m.m. rapporteras internt till Independence Director och i allvarigare fall till RRL och genom denne till styrelsen. Bland de åtgärder som kan komma i fråga mot enskilda partners ingår även ekonomiska sanktioner.

RN finner att Deloitte's system för etik och oberoende uppfyller kraven enligt ISQC 1 och att organisation, system och rutiner sammantaget synes fungera på ett godtagbart sätt (jfr avsnitt 4.2 nedan).

### *3.1.4 Riskhantering, antagande och förnyelse av revisionsuppdrag*

System och procedurer för antagande och förnyelse av uppdrag syftar till att skydda ett revisionsföretag från alltför svårkontrollerbara risker i revisionsverksamheten. Detta innebär bl.a. att revisionsbyrån ska avvisa uppdrag i fall då firmans oberoende hotas, då uppdrag inte bedöms kunna utföras med erforderlig kvalitet eller uppdrag på andra grunder bedöms vara oförenliga med byråns policier och därför inte får antas eller behållas i revisionsverksamheten. Dessa system och procedurer ingår som en del i revisionsbyråns hantering av professionella och affärsmässiga risker och skyddet av byråns anseende.

DTTL har globala resurser för utveckling av policier och system för riskhantering och för övervakning av att nätverksfirmorna upprätthåller erforderliga funktioner och system för riskhantering. Dessa funktioner leds av DTTL Global Managing Director – Regulatory and Risk.

Deloitte's RRL, som ansvarar för Riskmanagementfunktionen, rapporterar direkt till Deloitte's VD och är samtidigt styrelsens vice ordförande och medlem i Leadership Group. Varje affärsområde (revision, skatt, rådgivning osv.) har en riskhanteringsansvarig (Functional Risk Leader). Dessa personer rapporterar till RRL. Inom olika identifierade riskområden (oberoende, regelverksfrågor, IFRS m.fl.) finns särskilt utsedda "Expert Leaders" tillgängliga för interna konsultationer.

Riskmanagementfunktionen och Independencefunktionen står till organisationens förfogande för arbete med konfliktkontroller och konsultationer i frågor som rör etik och oberoende.

Deloitte har internationellt utvecklade system för kartläggning av konfliktrisker och oberoendehot i samband med uppdrag, vilket har berörts ovan. Uppdrag ska – beroende av den i DRMS genomförda analysen av olika uppdrags- och klientaspekter – klassificeras i riskavseende. Denna klassificering sker enligt en bedömning av ansvarig partner. En fyraögonprincip ska upprätthållas för alla beslut om antagande och förnyelse av uppdrag. Uppdrag som bedöms innehålla hög eller mycket hög risk ska diskuteras/godkännas av Functional Risk Leader, vilken också policymässigt är skyldig att konsultera med RRL vid behov. För uppdrag inom flertalet lokala kontor används fortfarande ett äldre icke-datoriserat system för analys av uppdragsrisk. Enligt uppgift ska detta ersättas av en anpassad version av DRMS.

RRL har en lista över Deloitte's mera riskfyllda uppdrag, vilka bevakas och i enlighet med policy diskuteras internt vid årliga Portfolio Risk Reviews vid vilka VD och RRL

går igenom uppdrag på risklistan med ansvariga för respektive affärsområden. RN har tagit del av listan och de kategorier av risk som den avser att uppmärksamma.

RN finner att Deloittes system för antagande och förnyelse av uppdrag, som är en del av Deloittes system för riskhantering och anseendeskydd, uppfyller kraven enligt ISQC 1.

### *3.1.5 Personella resurser*

Deloittes interna krav på vidareutbildning för kvalificerade revisorer överensstämmer med de krav som uppställs av FAR. En revisors vidareutbildning ska enligt dessa krav omfatta minst 120 timmar per treårsperiod, dock minst 20 timmar per år. Minst 60 timmar ska vara verifierbara. Det är den enskilde medarbetarens ansvar att vara medveten om och bevaka att han eller hon uppfyller även RN:s krav.<sup>5</sup>

Deloitte har olika centrala funktioner för bl.a. personalfrågor och rekryteringsstöd samt för utveckling och administration av intern utbildning och utbildningsuppföljning. Deloitte har en fastställd intern utbildningsplan för medarbetares grundläggande utbildning och för vidareutbildningar i Deloittes egen regi. Utbildningsutbudet omfattar såväl revisionsteknisk utbildning som olika utbildningar med inriktning mot bl.a. ledarskap och affärsmannaskap.

Inom vissa specialiserade enheter utvecklas och bedrivs särskilda utbildningar med inriktning mot enhetens fackområde. För dem som arbetar med börsnoterade företag finns särskilda fortbildningsaktiviteter. Det finns även särskilda krav för dem som ska arbeta med finansiella företag. Inom Deloitte finns ett flertal revisorer som har FAR-certifiering för finansiella företag. Utbildningsfunktionen övervakar att medarbetare blir kallade till obligatoriska utbildningar. Medarbetarnas utbildning ska godkännas av överordnad chef.

Medarbetarna utvärderas i samband med årliga utvecklingssamtal i förhållande till gemensamma och individuella mål. Den för utvärderingen ansvarige får information från HR-funktionen om en medarbetares registrerade utbildningstid.

Deloitte har ett system i vilket de byråinterna utbildningarna hanteras (Learning Management System, LMS) och i vilket genomgången intern utbildning registreras löpande enligt närvarolistor. Vad gäller externa utbildningar och lokala utbildningsaktiviteter liksom egenutbildning i olika former kan dessa framgå av tidrapporter, men registreras inte löpande i LMS. Detta får till följd att medarbetares totala vidareutbildningstid inte med säkerhet löpande registreras i LMS. Om en medarbetares registrerade utbildningstid inte bedöms ligga på en rimlig nivå sänder utbildningsfunktionen ut en förfrågan varvid den enskilde medarbetaren uppmanas ge kompletterande förklaringar till varför nivån inte ligger högre. I samband härmed informeras medarbetarens närmaste chef som följer upp frågan.

Deloitte har inte några interna riktlinjer för i vilken omfattning egenutbildning kan räknas in som vidareutbildning och vilka kvalitetskrav som ska ställas på sådan egen-

---

<sup>5</sup> Se RNFS 2001:2 Villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet 5§. Från och med den 1 augusti 2013 ska fortbildningen omfatta minst 100 verifierbara timmar under den femårsperiod som närmast föregår en ansökan om fortsatt auktorisation eller godkännande.



utbildning. RN rekommenderar Deloitte att fastställa sådana riktlinjer byråinternt för att säkerställa en rimlig kvalitet även på redovisad egenutbildning.

RN har också noterat att det för revisorer som i större omfattning arbetar med annat än revision, t.ex. interna administrativa uppgifter eller hårt specialiserade uppdrag, t.ex. inom avdelningen för kvalificerade redovisningsfrågor, inte finns någon påvisbar intern funktion med ansvar för att dessa revisorer över tiden upprätthåller en sådan revisionspraktik att de uppfyller kraven för att behålla sin auktorisation eller sitt godkännande.<sup>6</sup> Denna viktiga fråga synes helt falla på den enskilda medarbetaren att bevaka och bedöma.

RN har tagit del av uppgifter om ett antal godkända och auktoriserade revisorers vidareutbildning. Enligt de framtagna uppgifterna uppfyller de aktuella revisorerna kravet på antal utbildningstimmar.

RN bedömer att Deloitte har en organisation som uppfyller tillämpliga krav på utbildning och att kraven i ISQC 1 vad avser uppföljning av utbildningar kan anses uppfylla, även om Deloitte system inte medför en löpande central registrering av all den utbildning medarbetarna genomgår.

RN rekommenderar Deloitte att öka den löpande registreringen av genomförd utbildning i LMS så att medarbetarnas såväl externa som interna fortbildningar registreras baserat på underlag i form av intyg eller närvaroförteckningar från genomgångna utbildningar. RN rekommenderar vidare Deloitte att utarbeta interna anvisningar beträffande vilken typ av extern utbildning och egenutbildning som ska få inräknas i genomförd vidareutbildning. RN rekommenderar slutligen Deloitte att uppdatera de interna utbildningskraven så att de överensstämmer med de krav på fortbildning som RN ställer.

Vidare rekommenderar RN Deloitte att införa system som säkerställer tillräckligt kvalificerad revisionspraktik över tiden för kvalificerade revisorer som specialiserar sig mot byråinterna funktioner eller mot annan verksamhet än revisionsverksamhet.<sup>7</sup>

### *3.1.6 Säkerställande av revisionskvalitet*

Grunden för säkerställande av revisionskvalitet i enskilda uppdrag är väl utbildade och erfarna ansvariga revisorer och medarbetare till dessa, en riskbaserad och lättanvänd revisionsmetodik samt goda verktyg i det löpande arbetet.

För revisionsuppdrag avseende börsnoterade företag ska det enligt ISQC 1 och ISA 220 finnas en intern oberoende kvalitetssäkring genom en uppdragsanknuten kvalitetskontroll som, innan revisionsberättelsen dateras, utvärderar revisionsteamets viktigaste bedömningar och slutsatser (inom Deloitte benämnd Engagement Quality Control Reviewer – EQCR). Revisionsföretagets riktlinjer och rutiner ska säkerställa att den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen bl.a. innefattar en diskussion om betydelsefulla frågor med den ansvarige revisorn, genomgång av de finansiella rapporterna, genomgång av viss uppdragsdokumentation, övervägande av uppdragsteamets

<sup>6</sup> Se RNFS 2001:3 Godkännande, auktorisation och registrering 1 §..

<sup>7</sup> Jfr 2 § 8 revisorslagen.

utvärdering av revisionsföretagets oberoende samt ställningstagande till om vederbör-  
liga konsultationer har ägt rum.

Revision är det huvudsakliga affärsområdet inom DTTL och den internationella  
organisationen inrymmer ett flertal överordnade ledningsfunktioner för utveckling och  
övervakning av kvaliteten i de revisionstjänster som utförs under Deloitte-namnet.

DTTL har utarbetat en revisionsmetodik som kommer till uttryck i nätverkets gemen-  
samma revisionsmanual Deloitte Audit Manual och som stöds av DTTL:s datoriserade  
revisions- och dokumentationsverktyg. Metodiken innehåller krav för områdena kon-  
sultation, kvalitetssäkring, hantering av meningsskiljaktigheter i revisionsarbetet lik-  
som beträffande dokumentationens omfattning och sammanställning. I de periodiskt  
återkommande Practice Reviews som sker inom Deloitte under överinseende av DTTL  
kontrolleras och följs upp att Deloitte i alla väsentliga avseenden tillämpar och följer  
DTTL:s krav på metodik och policies. RN har i samband med den nu genomförda  
systemkontrollen fått tillgång till rapporteringen efter senast genomförda Audit  
Practice Review och har haft tillfälle att diskutera den med företrädare för Deloitte's  
ledning och kvalitetskontrollansvarige partner.

Affärsområdet Revision svarade räkenskapsåret 2010/2011 för ca 60 % av Deloitte's  
externa omsättning. Affärsområdet står under ledning av en erfaren partner som tillika  
ingår i Deloitte's företagsledning. Affärsområdet är huvudsakligen organiserat efter  
geografiska enheter med ett par kompletterande organisatoriska enheter inom specia-  
listområden. Organisationen kompletteras av en matris med fem gemensamma stöd-  
funktioner. De geografiska huvudområdena liksom stödfunktionerna leds av partners.  
För lokalkontor som inte leds av personal på partnernivå finns organisatoriskt anknu-  
ten partnerkompetens med ansvar bl.a. för revisionskvalitet. För revisionsuppdrag i  
vilka revisionsberättelsen undertecknas av annan än en partner finns en särskilt utsedd  
partner med ansvar bl.a. för regelbunden kvalitetssäkring av den påskrivande revisorns  
arbete.

Som ett stöd för utbildningen av medarbetarna och för medarbetarna i det dagliga  
arbetet har Deloitte utarbetat en metodanvisning som knyter ihop revisionsarbetet och  
Deloitte's policies, revisionsmanual och datoriserade revisionsverktyg på ett kompri-  
merat och lättöverskådligt sätt.

Deloitte's revisionsverktyg är egenutvecklat inom DTTL och inkluderar en revisions-  
metodik byggd på internationella revisionsstandarder med anpassningar också till de  
särskilda krav som ställs på en svensk revision enligt god revisionssed. Revisions-  
verktyget kan användas i ett antal branschanpassade versioner för t.ex. finansiella  
företag.

Deloitte tillämpar krav på intern konsultation i komplicerade revisionsfrågor enligt  
internt kommunicerade regler. I dessa anges bl.a. till vilka instanser medarbetarna ska  
vända sig i frågor som på ett väsentligt sätt kan påverka revisionen.

DTTL:s revisionsmetodik innehåller även krav på revisionsdokumentationens omfatt-  
ning och slutliga sammanställning. Dessa är förenliga med det svenska regelverket och  
med ISA. Vid den senast genomförda Audit Practice Review konstaterades att Deloitte  
inte fullt ut lever upp till kravet på att revisionsdokumentationen ska vara samman-

ställd och slutligt arkiverad inom 60 dagar efter revisionsberättelsens avlämnande. Som en konsekvens av denna anmärkning har Deloitte vidtagit ett antal åtgärder för att uppnå efterlevnad av detta krav. Dessa åtgärder inkluderar att införa ett särskilt kriterium rörande arkivering av dokumentation i utvärderingen av partners och medarbetare liksom särskilda utbildnings- och övervakningsaktiviteter.

RN bedömer sammanfattningsvis att Deloitte's åtgärder för att säkerställa att alla revisionsuppdrag genomförs i enlighet med god revisorssed och god revisionsmed och enligt företagets interna regler och riktlinjer i allt väsentligt uppfyller kraven enligt ISQC 1 och ISA 220.

### *3.1.7 Revisionsföretagets interna system för kvalitetskontroll i efterhand*

DTTL ställer krav på att varje medlemsfirma ska genomföra en kvalitetskontroll av hela revisionsverksamheten med tidsintervall som inte överstiger tre år. Denna Audit Practice Review är den enskilda medlemsfirmans ansvar och ska utföras i överensstämmelse med de policies och standarder som läggs fast av DTTL från tid till annan. Audit Practice Review omfattar också en uppföljning av att den enskilda medlemsfirmans interna program för kvalitetsövervakning i efterhand fungerar i enlighet med de allmänna instruktioner som finns i Deloitte Audit Practice Review Manual och att firmans organisation kring den interna kvalitetskontroll som sker i efterhand uppfyller ställda krav. Utförda kvalitetskontroller samordnas av DTTL och rapporteras till en central databas som hålls av DTTL.

RN har i samband med den nu genomförda systemkontrollen tagit del av bl.a. följande dokument.

- Deloitte Audit Practice Review Manual,
- Audit Engagement Review Questionnaire,
- Audit Practice Review Report 2011 samt Practice Review Management Letter and Action Plan 2011, samt
- detaljerade sammanställningar över utvärderingen av enskilda uppdrag som kvalitetskontrollerats samt förteckningar över kvalitetskontrollerade revisorer.

Kvalitetskontrollarbetet leds av en ansvarig partner som är Deloitte's Practice Review Director. Kontrollerna utförs under en begränsad period varje år med hjälp av särskilt internt utbildade kvalitetskontrollanter. Kontrollanterna är främst medarbetare i den svenska firman men visst biträde tas normalt från medlemsfirmor utanför Sverige. Vid kontrollerna sker en gradering av den bedömda kvaliteten och vid mer omfattande brister erhåller den kontrollerade revisorn skriftligt besked från chefen för affärsområdet Revision att brister har uppmärksammats.

RN har i samband med systemkontrollen fått information om kvalitetskontrollteamets sammansättning och nedlagda tid m.m. liksom om vilka partners och andra kvalificerade revisorer som har kontrollerats. Fokus för Deloitte's kvalitetskontroller har varit börsnoterade företag och andra företag av allmänt intresse. Detta har inneburit att vissa partners med flera sådana uppdrag har kvalitetskontrollerats med tätare intervall än vart tredje år. Kvalificerade revisorer som saknar egna uppdrag kvalitetskontrolleras på uppdrag där de är engagerade som kvalificerade medarbetare.

Om en kvalificerad revisor blir underkänd i en kvalitetskontroll lyfts frågan till företags ledning och den berördes närmaste chef. Systemet innefattar omkontroller av revisorer vid påvisade kvalitetsbrister och särskild uppföljning av revisorer vars arbete har allvarliga kvalitetsbrister. Handlingsplaner för enskilda revisorer med anledning av resultatet av kvalitetskontroller utarbetas och godkänns av respektive kontorschef. Åtgärdskraven inarbetas som en del i den berörde medarbetarens personliga mål för kommande år och utgör också en del i den information som rutinmässigt ligger till grund för medarbetarutvärderingar.

Deloitte har under 2011–2012 varit föremål för kvalitetskontroll utförd av branschorganisationen FAR. Deloitte blev godkänd i denna kvalitetskontroll. I FAR:s rapport, daterad den 20 februari 2012, redovisas ett antal iakttagelser om Deloitte's system för kvalitetskontroll i efterhand vilka RN tagit del av och diskuterat med företrädare för Deloitte.

RN bedömer att Deloitte's system för kvalitetskontroll i efterhand är så utformat att det ger företaget rimlig säkerhet för att revisorer som utför revisionsuppdrag med bristande kvalitet i förhållande till byråns interna regler och riktlinjer över tiden kommer att bli uppmärksammade och föremål för åtgärder.

### *3.1.8 Fel och oegentligheter*

Av ISA 240 *Revisorns ansvar avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter*, framgår att en revisor som utför en revision enligt ISA ska uppnå rimlig säkerhet om att de finansiella rapporterna som helhet inte innehåller någon väsentlig felaktighet, vare sig denna skulle bero på oegentligheter eller på fel. I Rev U 4 *Revisorns åtgärder vid misstanke om brott respektive penningtvätt*, framgår närmare hur revisorn bör agera om fel eller oegentligheter förekommer som kan medföra sådan misstanke.

Deloitte tillämpar FAR:s ovan nämnda uttalande om åtgärder vid misstanke om brott. I Deloitte's interna policysamling finns också en vägledning benämnd Åtgärder vid sen årsredovisning.<sup>8</sup>

Deloitte har olika policies och system för åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism. De olika system och rutiner som berörts ovan under avsnitt 3.1.3 Etiska regler – framför allt Deloitte's policies, system och rutiner inom området Engagement Acceptance and Referral of Engagements och systemet DCCS – utgör verktyg i Deloitte's system för att identifiera penningtvättsrisker redan innan uppdrag accepteras. Interna konsultationer i penningtvättsfrågor t.ex. vid misstanke om penningtvätt sker med Risk Leaders och Independencefunktionen. Identitetskontroll samt kontroll av verklig huvudman är obligatoriska moment vid antagande av nya klienter. Intern utbildning i dessa frågor ges i utbildningen för nyanställda och i fortlöpande utbildning av alla berörda medarbetare.

RN anser att Deloitte's system och rutiner i dessa avseende är tillfredsställande.

---

<sup>8</sup> Senast uppdaterad maj 2012.

### *3.1.9 Riktlinjer avseende revisionsföretagets avtal om inköp och finansiella placeringar m.m.*

Det finns administrativa riktlinjer för ingående av avtal om inköp och liknande externa avtal. Deloitte har upprättat ett register över alla leverantörsavtal. I samband med inledande av uppdragsrelationer sker inom Independencefunktionen också en kontroll mot leverantörsregistret. På motsvarande sätt sker en kontroll inom administrativa avdelningen av fakturor och avtal som registreras för att kontrollera om affärsrelationen avser en befintlig klient.

RN bedömer att Deloitte's instruktioner och åtgärder i detta avseende är tillfredsställande.

### **3.2 Sammanfattande bedömning av systemgranskning vid Deloitte**

RN:s undersökning visar att Deloitte i alla väsentliga avseenden har system och processer som uppfyller kraven i ISQC 1. RN har ovan, i avsnittet 3.1.5 Personella resurser, framfört rekommendationer som ytterligare skulle stärka kvalitetsarbetet inom revisionsföretaget.

## **4 Iakttagelser vid RN:s uppdragsbaserade kvalitetskontroll**

### **4.1 Allmänt**

Som tidigare nämnts syftar RN:s kvalitetskontroll inte enbart till att bedöma om kvaliteten i revisionsföretagets system och rutiner uppfyller gällande krav på god revisorssed och god revisionsd. RN:s kvalitetskontroll syftar även till att bidra till en utveckling av revisionskvaliteten i de enskilda uppdragen. RN har genomfört uppdragsgenomgångar av revisionerna av fem börsnoterade företag.

Ett viktigt moment är att RN vid genomgångar med revisionsteamet och ledningen för revisionsföretaget presenterar sina iakttagelser och lämnar rekommendationer till åtgärder för att utveckla revisionskvaliteten. Under kvalitetskontrollens gång har RN lämnat rekommendationer till de huvudansvariga revisorerna i de delar där det finns möjligheter till förbättringar av revisionskvaliteten i de enskilda uppdragen. Iakttagelser och synpunkter som avser mer generella frågor, brister eller andra frågor som RN vill lyfta fram, sammanfattas i denna promemoria till ledningen för revisionsföretaget.

### **4.2 Revisorns oberoende**

Enligt den så kallade analysmodellen i 21 § revisorslagen ska en revisor för varje uppdrag i sin revisionsverksamhet pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes oberoende. Finns det sådana omständigheter ska revisorn överväga om det i det enskilda fallet har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta revisorns oberoende. I samtliga kontrollerade uppdrag har RN funnit att revisorerna dokumenterat sin prövning enligt analysmodellen vid acceptering och förnyande av uppdrag.

Ifråga om övriga tjänster som tillhandahålls en revisionsklient har RN uppmärksammat att revisorn i ett fall vid prövning enligt analysmodellen bedömt att vissa tjänster som skulle lämnas till ett antal dotterbolag i en koncern inte skulle innebära något hot mot hans oberoende. Tjänsterna avsåg bl.a. biträde med att upprätta årsbokslut för dotterbolagen och uppskattades till ett arvode om ca 130 tkr. I dokumentet anges att man har beaktat att biträde inte kan lämnas i större bolag och att redovisningstjänsterna avsåg åtta bolag. Som en motåtgärd anges att de personer som skulle biträda med tjänsterna ifråga inte ingick i revisionsteamet. Ett uppdragsbrev avseende redovisningstjänsterna har upprättats mellan Deloitte och moderbolaget. I den rapportering avseende under året utförda tjänster som avgetts till bolagets revisionsutskott, ett dokument benämnt *Revisors yttrande, redovisning och försäkran enligt 9 kap. 6 § b ABL och ISA 260*,<sup>9</sup> daterad den 20 mars 2012, saknas uppgift om de utförda redovisningstjänsterna.

Revisorn och byråns Independence Director har redogjort för omfattningen av de utförda tjänsterna.

RN konstaterar att Deloitte i förevarande fall hade träffat ett avtal med det börsnoterade moderföretaget om att biträda företag i koncernen med redovisningstjänster och att fakturorna från revisionsbyrån var ställda till moderföretaget. Även om tjänsterna har varit förenliga med aktiebolagslagens bestämmelser rörande byråjäv anser RN att det ur ett oberoendeperspektiv kan ifrågasättas att ett revisionsföretag, på det sätt och i den omfattning som Deloitte har gjort i detta fall, utöver revisionen tillhandahåller redovisningstjänster till företag i en koncern där moderföretaget är börsnoterat.

### 4.3 Planering

Enligt ISA 315 *Identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter genom att förstå företaget och dess miljö* ska revisorn identifiera eventuella betydande risker, nämligen risker för väsentliga felaktigheter som, enligt revisorn, kräver särskilda överväganden. Av ISA 315 framgår att dessa risker främst är sådana som rör ovanliga transaktioner eller transaktioner med risk för oegentligheter.

Vid riskbedömningen har flera revisorer som betydande risker angett sådana rutiner som måste anses ha karaktären av löpande rutiner där respektive bolag normalt sett har väl fungerande och inarbetade rutiner och som därför inte borde utgöra en betydande risk för fel.

ISA 320 *Väsentlighet vid planering och utförande av en revision* behandlar revisorns ansvar för att tillämpa begreppet väsentlighet vid planering och utförande av revision av finansiella rapporter.

I de fem uppdrag som RN har granskat har revisorerna, i enlighet med DTTL:s manual, använt en högsta tillåtna arbetsväsentlighet om 90 % av det beräknade beloppet för väsentlighet vilket motiveras med revisorns kännedom om revisionsuppdraget sedan tidigare och med utgångspunkt från att inga väsentliga händelser inträffar under året. Vid två revisioner hade det beräknade beloppet för väsentlighet

<sup>9</sup> ISA 260 Kommunikation med dem som har ansvar för företagets styrning.

inte justerats trots att avvikelser som borde påverka beräkningarna hade uppmärksammats vid revisionen.<sup>10</sup> Vid en revision hade väsentlighetstalet beräknats för ett dotterbolag utan beaktande av det belopp som hade beräknats för hela koncernen. Vid en revision var det av dokumentationen oklart vilket väsentlighetstal som faktiskt hade använts vid revisionen av ett väsentligt dotterbolag.

RN rekommenderar Deloitte att se över hur instruktioner och arbetsprogram för riskbedömning och för beräkning av väsentlighet används så att faktorer som skulle kunna påverka beräkningarna i varje enskilt fall beaktas.

#### **4.4 Granskning av och uttalande om den interna kontrollen**

RN har noterat att substansgranskning vid samliga av RN kontrollerade revisioner bedömts vara en lämplig metod för att utföra granskningen. Detta gäller även vid revisioner där verksamheten är av sådan art att det skulle vara mer effektivt och ändamålsenligt att förlita sig på bolagets interna kontroll. Det kan vara svårt att få tillräckliga revisionsbevis för revisionspåståendet fullständighet i intäktsredovisningen utan att bygga sin granskning på bolagets interna kontroll. RN drar slutsatsen att revisorerna i alltför hög utsträckning förefaller bestämma sig för substansgranskning utan att tänka igenom hur en internkontrollgranskning skulle kunna genomföras och om sådan granskning skulle vara mer effektiv och ändamålsenlig.

Om revisorn bestämt sig för att helt lita till substansgranskning, krävs ofta en relativt omfattande substansgranskning. RN konstaterar att substansgranskningen i vissa fall inte varit så omfattande att den i sig gett tillräckliga revisionsbevis för vissa redovisningspåståenden. Den planerade substansgranskningen har inte heller i alla delar genomförts med den noggrannhet som från början var planerad.

Deloitte's revisionsmetodik kräver att revisorerna kartlägger den interna kontrollen. Revisorn ska också genomföra en granskning av ett mindre antal transaktioner för att säkerställa att han eller hon uppfattat bolagets system korrekt. Däremot görs många gånger inte någon analys för att bedöma vilka kontroller som är sådana nyckelkontroller som revisorn skulle kunna lita på och inte heller någon granskning av att dessa kontroller fungerat tillfredsställande under hela den period som granskas.

RN har också noterat att revisorerna i vissa fall förefaller förlita sig på att bolagets rutiner fungerar utan att dokumentera detta och utan att på ett strukturerat sätt granska att rutiner och kontroller faktiskt fungerar. Ett tydligt exempel kan ses i granskningen av kassa, bank, där granskningen oftast är begränsad till att stämma av saldon per årsskiftet mot bankens uppgifter. Implicit litar revisorerna på att bolaget löpande stämmer av bankkontona (en nyckelkontroll) men detta kontrolleras inte mot t.ex. företagets dokumentation av månadsvisa bankavstämningar.

Ovanstående beskrivning av förutsättningarna för att revisorn ska kunna förlita sig på intern kontroll finner stöd i Deloitte's metodik. Det synes här mer vara en fråga om hur metodiken tillämpas i enskilda revisioner. RN finner dock att de aktuella revisionerna som helhet har varit godtagbara.

---

<sup>10</sup> RN noterar att den Guide för användning av ISA vid revisioner av små och medelstora företag som International Federation of Accountants gett ut anger 85 % som övre gräns för arbetsväsentlighet.

RN har i ett av de uppdrag som varit föremål för kvalitetskontroll funnit att revisorerna lämnat ett generellt uttalande till styrelsen, där de uttalar att koncernen och moderbolaget sammantaget har tillfredsställande intern kontroll. Revisorerna förefaller ha byggt sitt uttalande på sin allmänna kunskap om företaget och koncernen samt de översiktliga genomgångar som gjorts av olika processer, men som utifrån dokumentationen inte är så heltäckande som ett generellt uttalande kräver.

RN rekommenderar Deloitte att i den interna utbildningen och i erfarenhetsutbyten uppmärksamma frågan om logiskt riktiga val av granskningsåtgärder beträffande granskning av intern kontroll och vad som ska anses vara substansgranskningsåtgärder av adekvat omfattning.

RN rekommenderar även Deloitte att vidta åtgärder så att uttalanden om att den interna kontrollen är tillfredsställande inte lämnas i annat fall än där revisorn genomfört en väl underbyggd granskning av den interna kontrollens utformning och test av kontrollernas effektivitet vid relevanta tidpunkter under hela den period som granskats.

#### **4.5 Koncerninstruktioner – koncernrapportering**

För att säkerställa hög kvalitet i koncernrevisioner är det viktigt att det finns anpassade instruktioner med tydliga krav på återrapportering för revisionen av koncernen.

Vad avser rapportering från dotterbolag har RN i ett fall funnit oklarheter i dokumentationen av hur vid revisionen av dotterbolag uppmärksammade fel hade hanterats och rapporterats på koncernnivå. Enligt uppgift till RN hade utredningar genomförts varvid antalet kvarstående fel kunnat nedbringas så att rapporteringen från dotterbolagen i samtliga fall kunde godtas utan att föranleda någon särskild rapportering från revisorerna till koncernledningen. RN noterar dock att dokumentationen från de möten och andra kontakter som förevarit inte på ett tydligt sätt visat vilka frågor som hade behandlats och på vilken grund dotterbolagens rapporter i förekommande fall slutligen kunnat godtas.

I dokumentationen från en revision finns en anteckning om att ett dotterbolag inte ansåg att konsolideringsmallen var ändamålsenlig och att dotterbolaget inte hade fått någon mall för rapportering till moderbolaget. Vidare var rapporteringen från dotterbolagets revisor knapphändig och innehöll noteringar om bristfälliga avstämningar. Revisorn har haft telefonmöten med dotterbolagsrevisorn och noterat att bristerna skulle ingå i dennes rapportering. RN noterar att koncernrevisorns dokumentation rörande dessa förhållanden och deras påverkan på rapporteringen kan förbättras.

RN har också noterat fall där revisorerna inte specifikt kontrollerat att koncernsammansättningarna är korrekt summerade. I ett fall fanns i årsakten ett excelblad där siffror var manuellt inlagda som belopp i stället för att vara summeringar av delkolumner, något som inte lett till kommentarer i revisorns dokumentation.

RN rekommenderar Deloitte att förbättra dokumentationen vad avser granskning av rapportering från dotterbolagsrevisorer och de frågeställningar som därvid kan uppkomma, så att det av dokumentationen framgår vilka iakttagelser som har gjorts och hur eventuella brister har hanterats och rapporterats.



#### 4.6 Kassa och bank

Engagemangsbesked som ska användas som underlag för granskning ska tillställas revisorn direkt (jfr ISA 505 *Externa bekräftelser*) och vara så utformade att de ger revisorn möjlighet att följa upp fullmakter, lån, säkerheter, borgensförbindelser, derivatavtal m.m. Begäran om bekräftelse bör utformas av revisorn tillsammans med företaget. Begäran undertecknas av företaget och postas av revisorn. RN har noterat att så inte alltid sker.

RN rekommenderar Deloitte att förbättra rutinerna i detta avseende.

#### 4.7 Granskning av säkringsredovisning

Treasury-verksamhet innebär i de flesta fall en betydande risk, i vart fall när verksamheten omfattar väsentliga belopp. RN har noterat att teamens kunskap om treasury i vissa fall inte är tillräcklig. I årsredovisningen för ett av de granskade bolagen anges i en not att bolaget tillämpar säkringsredovisning trots att bolaget upphört med säkringsredovisning under året. Det fel som därigenom redovisades i bolagets resultaträkning är dock, enligt RN:s bedömning, inte väsentligt. Av dokumentationen kan inte utläsas att förhållandet skulle ha uppmärksammats vid granskningen. I årsredovisningen för ett annat bolag har i en not lämnats en beskrivning av bolagets känslighet för valutaförändringar som enligt RN:s mening inte kan vara en korrekt beskrivning av de förhållanden som förelåg.

RN rekommenderar Deloitte att utveckla instruktionerna så att medarbetarna i tillräcklig omfattning vänder sig till byråns interna experter då det gäller komplexa frågeställningar.

#### 4.8 Särskild kvalitetsgranskare (EQCR)

Av ISA 220 följer att det ska finnas en särskild kvalitetsgranskare vars uppgift är att övervaka att revisionsuppdraget utförs enligt interna kvalitetskrav. RN har funnit att funktionen har funnits i samtliga fem kvalitetskontrollerade revisionsuppdrag varvid checklistor framtagna för ändamålet har använts. De kommentarer som lämnats framstår i ett par fall som väl kortfattade och allmängiltigt hållna. Av tidsuppföljningar som RN inhämtat anges den tid respektive EQCR lagt ner på sitt uppdrag. Vid en kontroll redovisades EQCR:s tid till en timma. Det är i övrigt svårt att dra några generella slutsatser om faktiskt nedlagd tid är tillräcklig.

RN rekommenderar Deloitte att fortsätta att utveckla funktionen så att det av tidredovisningen klart framgår den tid som EQCR lagt ner på uppdraget.

### 5 Avslutning av kvalitetskontrollen

RN har slutfört sin systembaserade kvalitetskontroll av det registrerade revisionsbolaget Deloitte AB och sin uppdragsbaserade kvalitetskontroll av fem utvalda revisorer verksamma inom revisionsföretaget. Den uppdragsbaserade kvalitetskontrollen har omfattat fem revisionsuppdrag avseende börsnoterade företag.

RN:s sammanfattande bedömning är att revisionsföretagets riktlinjer och rutiner i allt väsentligt är av god kvalitet och att revisionskvaliteten i de utförda revisionsuppdragen överlag har varit tillfredsställande.

När det gäller de rekommendationer som har framförts i avsnittet 3.1.5 och i avsnitt 4 i denna promemoria anmodar RN Deloitte att senast den 30 juni 2014 informera RN om vilka åtgärder som har vidtagits eller planeras.