

## Kvalitetskontroll av auktoriserade och godkända 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 eller på en motsvarande marknad utanför EES (börsnoterade företag) minst vart tredje år.

RN har under år 2013 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 fyra av de 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 dessa fyra revisorer. Vidare har RN avskrivit ett ärende som avsåg en av de kvalitetskontrollerade revisorerna. RN har dock gjort sådana iakttagelser och haft sådana synpunkter att myndigheten avser att genomföra en förnyad kvalitetskontroll av denna revisor. I normalfallet gör RN detta inom ett år.

Deloitte anmodas att senast den 20 december 2014 till RN lämna den information som framgår av myndighetens promemoria. Kvalitetskontrollärendet avseende det registrerade revisionsbolaget Deloitte AB kan därmed avskrivas.

Ärendet avskrivas.

Detta beslut har fattats av stf. myndighetschefen Adam Diamant i närvaro av experten Göran Raspe, chefsrevisorn Bodil Björk samt avdelningsdirektören Erik Swartling som har föredragit ärendet.

Adam Diamant

Erik Swartling

Bilaga: promemoria

### Revisorsnämnden

*Supervisory Board of Public Accountants*

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

### **1 Inledning**

Revisorsnämnden (RN) bedriver kvalitetskontroll av kvalificerade revisorer samt registrerade revisionsbolag som har revisionsuppdrag i företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad 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 med början hösten 2013 utfört kvalitetskontroll av det registrerade revisionsbolaget Deloitte AB (Deloitte). Kontrollen, som i huvudsak har varit uppdragsbaserad (se nedan), har omfattat ett urval om fem kvalificerade revisorer i fem revisionsuppdrag för klienter vars räkenskapsår avslutades senast den 31 december 2012. De utvalda revisorerna är i samtliga fall huvudansvariga revisorer och revisionsföretaget är vald revisor. RN har även under år 2012 genomfört kvalitetskontroller hos Deloitte<sup>1</sup>, fortsättningsvis benämnda 2012 års kvalitetskontroller. Erfarenheterna från dessa genomgångar har, till viss del, legat till grund för 2013 års uppdragsbaserade kvalitetskontroll.

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

---

<sup>1</sup> Se RN:s beslut i ärende med dnr 2012-563.

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

### **2.1 Systeminriktad och uppdragsinriktad kvalitetskontroll**

RN:s periodiskt återkommande kvalitetskontroll sker dels på företagsnivå, dels på uppdragsnivå. Som nämnts ovan har den nu genomförda kvalitetskontrollen i huvudsak skett på uppdragsnivå och detta innebär att den varit inriktad mot hur lagstadgad revision utförs i enskilda uppdrag. Genom den uppdragsinriktade kontrollen får RN underlag att bedöma såväl effektiviteten i revisionsföretagets system för kvalitetssäkring som kvaliteten i enskilda revisorers arbete.

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

### **2.2 Kvalitetskontrollens mål och begränsningar**

De av RN utförda kvalitetskontrollerna sker liksom en 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 revisionsed. RN bedömer om revisorerna i allt väsentligt utför uppdragen med opartiskhet och självständighet<sup>2</sup> och om kvaliteten i granskningens planering, genomförande och rapportering 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.

## **3 Kontrollernas genomförande hos Deloitte**

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

Den nu genomförda kvalitetskontrollen har varit inriktad på hur enskilda revisionsuppdrag har utförts och har således inte varit systeminriktad. RN har dock i tidigare genomförda kvalitetskontroller bedömt att Deloitte i alla väsentliga avseenden har system och processer för kvalitetskontroll och kvalitetssäkring som uppfyller de krav som följer av International Standards on Quality Control 1 (ISQC 1). Det har inte framkommit något i samband med RN:s nu avslutade kontroll som tyder på att denna bedömning behöver omprövas.

RN har vid sina tidigare kvalitetskontroller avseende Deloitte skaffat sig kunskaper om Deloitte's revisionsmetodik och hjälpmedel. Deloitte utför revision enligt en i

---

<sup>2</sup> I fortsättningen av denna promemoria används även begreppet oberoende.

huvudsak internationellt utvecklad metodik, som stöds av olika IT-baserade hjälpmedel och som syftar till att International Standards on Auditing (ISA) liksom svenska särregler ska uppfyllas. RN:s kvalitetskontroll omfattar bedömningar av hur tillämpliga standarder och särregler har följts.

Deloitte har en organisation och en revisionsmetodik som är utvecklad för att uppfylla de särskilda krav som ställs på revision av börsnoterade företag. RN har i sin granskning funnit att Deloitte:s metodik i allt väsentligt har tillämpats på avsett sätt av de kvalitetskontrollerade revisorerna.

## **3.2 Iakttagelser vid de uppdragsbaserade kvalitetskontrollerna**

### **3.2.1 Allmänt**

RN:s kvalitetskontroll syftar inte enbart till att bedöma om revisionskvaliteten i det enskilda uppdraget uppfyller gällande krav enligt god revisorssed och god revisionsred, utan även till att bidra till en utveckling av revisionskvalitet. Ett viktigt moment är att RN vid genomgångar med revisionsteamerna och ledningen för revisionsföretaget presenterar sina iakttagelser och lämnar rekommendationer till åtgärder för att utveckla revisionskvaliteten. Iakttagelser och rekommendationer som är begränsade till ett enskilt revisionsuppdrag delges den valde eller huvudansvarige revisorn. Iakttagelser och rekommendationer som avser mer generella frågor sammanfattas i denna promemoria till ledningen för revisionsföretaget.

### **3.2.2 Granskning och uttalanden beträffande intern kontroll**

#### *Granskning av intern kontroll och substansgranskning*

Deloitte:s revisionsmetodik kräver att revisorerna, som ett led i sin riskanalys, skaffar sig en förståelse för den interna kontroll som är relevant för revisionen. Denna förståelse gäller både företagsövergripande kontroller, som hanterar risker på rapportnivå, och kontrollaktiviteter, som hanterar risker för väsentliga felaktigheter på påståendenivå. Revisorerna ska vidare, för att förstå företagets kontrollaktiviteter, skaffa sig en förståelse för hur klienterna hanterat IT-relaterade risker.

I några av de revisionsuppdrag, som RN har kontrollerat, har revisorerna inte fullt ut använt den ovan beskrivna metodiken på avsett sätt. Kopplingen av risk för fel till kontroll har varit otydlig liksom vilka överväganden revisorn gjort i dessa avseenden.

Deloitte:s revisionsmetodik innebär vidare att för identifierade risker för oegentligheter och risker för väsentliga felaktigheter (s.k. betydande risker) ska kontrollaktiviteter (s.k. nyckelkontroller), som är avsedda att hantera respektive risk, identifieras. Vidare ska revisorn bedöma dessa nyckelkontrollers utformning och om de är implementerade.

RN har noterat att revisionsdokumentationen innehåller beskrivningar av rutiner och ibland en verifiering i form av ett s.k. walk through-test. Däremot är det mindre

vanligt att det för räkenskapspåståenden med identifierad risk anges vilken specifik kontrollaktivitet, som ska hantera denna risk. I några fall har inte kontroller, som ska hantera betydande risker och risker för oegentligheter, identifierats och granskats på det sätt metodiken kräver.

När revisorn utformar sin granskningsansats för olika räkenskapspåståenden ska han eller hon bestämma i vilken omfattning revisionsbevisen skall bygga på substansgranskning och i vilken omfattning ansatsen ska vara kontrollbaserad. RN noterar vid de nu genomförda kvalitetskontrollerna att en kontrollbaserad granskningsansats ytterst sällan förekommer.

Om revisorn bestämt sig för att helt lita till substansgranskning, krävs ofta en relativt omfattande sådan granskning. RN konstaterar även i de nu genomförda kvalitetskontrollerna, att substansgranskningen i flera fall inte varit tillräckligt omfattande för att säkerställa tillräckliga revisionsbevis för vissa räkenskapspåståenden. Det synes här vara en fråga om att den gemensamma metodiken inte tillämpas till fullo i enskilda revisioner.

För vissa räkenskapspåståenden räcker inte revisionsbevisen från enbart substansgranskning. RN har i samband med de nu genomförda kvalitetskontrollerna – liksom i samband med 2012 års kvalitetskontroller – noterat att revisorerna i flera fall förefaller förlita sig på att bolagets rutiner och viktiga kontroller fungerar utan att på ett strukturerat sätt granska detta och dokumentera grunderna för sina bedömningar.

#### *Riskklassificering och intern kontroll avseende betydande risker*

RN framhöll i rapporten efter 2012 års kvalitetskontroller att 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 hade 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 i ovan angiven mening.

Även i riskanalyser i de enskilda uppdrag som kontrollerats i 2013 års kvalitetskontroll har ofta olika risker identifierats och beskrivits i termer av ”betydande risk” (significant risk). I sådana fall kräver ISA att revisorn ska skaffa sig en dokumenterad förståelse för den interna kontrollen avseende riskområdet. Så har inte skett i vissa fall.

#### *Uttalanden om bolagets interna kontroll*

I likhet med vad som iakttagits i en tidigare kvalitetskontroll hos Deloitte har RN även i den nu genomförda kontrollen funnit att revisorerna, i ett av de granskade uppdragen, lämnat ett generellt uttalande till styrelsen, med innebörden 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. Dokumenterade granskningsåtgärder har emellertid inte varit så heltäckande som ett generellt uttalande kräver.

#### *RN:s rekommendation*

Nu behandlade frågor rör främst tillämpningen av ISA 315 *Identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter genom att förstå företaget och dess miljö* och ISA 330 *Revisorns hantering av bedömda risker*.

*RN rekommenderar* – i likhet med vad som skedde efter 2012 års kvalitetskontroller – att Deloitte i den interna utbildningen och i erfarenhetsutbyten uppmärksammar frågor om logiskt riktig klassificering av risker, vikten av att identifiera nyckelkontroller, riktiga val av granskningsåtgärder beträffande granskning av intern kontroll och vad som ska anses vara substansgranskningsåtgärder av adekvat omfattning.

*RN rekommenderar* vidare att generella uttalanden till ledning och styrelse i reviderade företag, om att den interna kontrollen är tillfredsställande, inte lämnas i annat fall än där revisorn har genomfört en väl underbyggd granskning av den interna kontrollens utformning och effektivitet.

### **3.2.3 Koncerninstruktioner – koncernrapportering**

Efter 2012 års kvalitetskontroller rapporterade RN att det i något fall hade funnits oklarheter i dokumentationen av hur vid revisionen av dotterbolag uppmärksammade fel hade hanterats och rapporterats på koncernnivå. Även i någon av de revisioner som kontrollerats 2013 har RN noterat brister i dokumentation avseende hantering av observationer och avseende effekterna av att begärd rapportering från dotterbolagsrevisorer saknats vid rapporteringstillfället.

RN har i ett par av de nu kontrollerade revisionerna noterat att de väsentlighetstal som kommunicerats till dotterbolagsrevisorerna i bolag som planerades att bli granskade i full omfattning (full scope) har baserats på en relativt hög andel av den för koncernen fastställda väsentligheten. För det fall dotterbolagsrevisorerna sedan baserat sin planering och granskning på det väsentlighetstal koncernrevisorn meddelat kan det ifrågasättas om revisionerna i vissa enheter kunnat betraktas och vidare rapporteras som utförda i full omfattning.

I de aktuella revisionerna har man från koncernrevisorns sida begärt att revisorer i vissa dotterbolag, vilka inte skulle revideras i full omfattning, skulle vidta särskilda granskningsåtgärder men man har samtidigt kommunicerat ett väsentlighetstal för att styra granskningen. Förfaringssättet uppges vara förenligt med Deloitte's metodik, men innebär enligt RN:s uppfattning att en del av de iakttagelser som ska utvärderas på koncernrevisionsteamets nivå kan komma att stanna på lokal nivå. Val av alternativ för att styra enhetsrevisorer måste omgärdas av klara överväganden kring

vilken styrmodell som används och vad en inskränkning i den begärda granskningens eller rapporteringens omfattning medför.

#### *RN:s rekommendation*

Nu behandlade frågor rör tillämpningen av ISA 600 *Särskilda överväganden – revision av koncernredovisningar*.

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

*RN rekommenderar* vidare Deloitte att uppmärksamma frågorna kring principer för styrning av dotterbolagsgranskningar genom kommunicerade väsentlighetstal och vid behov utveckla dessa i vägledande dokument, så att klarhet alltid råder om vilka bolag ingående i en koncernrevision som reviderats i full omfattning och vilka som reviderats i en mer inskränkt omfattning alternativt granskats enligt särskilda instruktioner från koncernrevisorn.<sup>3</sup>

### **3.2.4 Särskild kvalitetsgranskare**

Av ISA 220 *Kvalitetskontroll för revision av finansiella rapporter* 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 som enda eller huvudsaklig dokumentation. De interna rutinerna för denna viktiga kontrollfunktion kan bedömas ha blivit bättre etablerade inom Deloitte under senare år. RN har dock i två av de kontrollerade revisionsuppdragen konstaterat att den särskilde kvalitetsgranskaren signerat sin kontrollchecklista vid en tidpunkt senare än det datum då revisionsberättelsen daterades.

ISA 220 kräver att den särskilda kvalitetsgranskningen skall vara slutförd när revisionsberättelsen dateras. Den särskilde kvalitetsgranskaren ska då ha gjort de utvärderingar och bedömningar som uppdraget kräver. Dokumentationen av kvalitetskontrollen kan slutföras efter datumet för revisorns rapport som en del av sammanställningen av den slutliga dokumentationen av revisionsuppdraget. Av ISA 230 *Dokumentation av revisionen* framgår att sammanställningen av dokumentationen efter datumet för revisorns rapport är en administrativ process som inte medför att några nya granskningsåtgärder utförs eller att några nya slutsatser dras.

I båda de aktuella fallen har den enda heltäckande dokumentation som visar vilka åtgärder som vidtagits i den särskilda kvalitetskontrollen utgjorts av den checklista som upprättats i efterhand. Även om revisorerna i båda fallen har gjort sannolikt att arbetet med den särskilda kvalitetsgranskningen hade avslutats vid tidpunkten för

<sup>3</sup> Jfr ISA 600 p.21 och 27 samt A 43, 44, 48 och 49.

revisionsberättelsens datering kan kravet på dokumentation av arbetet inte anses ha varit uppfyllt.

#### *RN:s rekommendation*

*RN rekommenderar* Deloitte att fortsätta att utveckla rutinerna för särskild kvalitetsgranskning och att särskilt uppmärksamma kraven på erforderlig dokumentation av genomförd kvalitetsgranskning vid revisionsberättelsens avgivande.

### **3.2.5 Immateriella anläggningstillgångar**

I flertalet av de kvalitetskontrollerade uppdragen utgör immateriella tillgångar, främst goodwill och varumärken, en väsentlig del av tillgångsmassan. Utvecklingskostnader utgör vidare i flera fall betydande resultatposter. Nedskrivningsprövning av denna typ av tillgångar och bedömning av det framtida värdet av kostnads- och intäktsströmmar innehåller stora inslag av antaganden och uppskattningar och medför därför ofta betydande risker för väsentliga fel.

Revisorns uppgift är att rimlighetsbedöma bolagsledningens uppskattningar av framtida kassaflöden och använd diskonteringsfaktor. Revisorn bör dessutom kontrollera beräkningen av nyttjandevärdet och att beräkningen är i enlighet med IAS 36.

RN har noterat att rimlighetsbedömningar av framtida kassaflöden i flera fall har varit begränsade och att revisorns överväganden inte har dokumenterats i adekvat omfattning. Inte heller synes möjligheten ha utnyttjats att bedöma ledningens prognosförmåga genom att jämföra det kassaflöde som uppskattades för föregående år med faktiskt utfall.

Deloitte:s revisionsmetodik innehåller enligt RN:s bedömning tillräckliga riktlinjer, anvisningar och arbetsstöd. De iakttagelser RN gjort i de nu genomförda kvalitetskontrollerna ger trots det ett något ojämnt intryck. I några av de granskade revisionerna kan revisorerna inte anses ha dokumenterat att de har inhämtat tillräckliga revisionsbevis till stöd för sina slutsatser om värderingen av goodwill. I dessa fall noterades att det var svårt att se hur prognoser om starka intäktsförbättringar i framtiden hade underbyggts av bolagen. I ett av dessa fall motiverades bristen på djup i granskningen delvis med att det fanns en betydande värderingsmarginal.

I ett par av de kontrollerade revisionerna fanns det inte någon klar bild av vilken kontroll företagsledning och styrelse hade över företagets utvecklingskostnader. Revisorns möjligheter att bedöma om ett företag följer beskrivna redovisningsprinciper beträffande aktivering av pågående utvecklingsprojekt blir därmed tydligt begränsad och revisionsbevisen svagare.



### *RN:s rekommendation*

*RN rekommenderar* Deloitte att utveckla sin metodtillämpning och vidareutbildning av revisorer som granskar värdering av goodwill och andra immateriella tillgångar. Utökade krav på användande av specialiststöd i värderingen av väsentliga immateriella tillgångsposter kan leda till ett mer enhetligt och professionellt kravställande på de granskade bolagen vad gäller kraven på kvalitet i underlag.

### **3.2.6 Varulager och pågående arbeten**

Varulager är i många revisionsuppdrag ett kritiskt revisionsområde, särskilt i företag med tillverkning och entreprenadverksamhet, där inkuransbedömningar, företagets kalkylprinciper och projektkontroll är av väsentlig betydelse för varulagervärdering och resultatavräkning. I flera fall av de kontrollerade uppdragen utgör varulager en väsentlig post i balansräkningen, där räkenskapspåståendena existens och värdering ofta innehåller en förhöjd risk för väsentliga fel.

RN har funnit att kontrollen över varulagrets existens inte i alla delar har testats på ett tillräckligt och ändamålsenligt sätt i ett par av de kontrollerade uppdragen. I ett av dessa fall har dessutom frågan om varulagrets inkurans lämnats helt obeaktad. I ett annat fall bedömdes granskningen av lagrets värdering mot underliggande produktionskalkyler ha varit otillräcklig.

### *RN:s rekommendation*

*RN rekommenderar* att Deloitte uppmärksammar granskning av varulager i sin interna vidareutbildning av revisorer.

### **3.2.7 Oegentligheter och fel**

De typer av oegentligheter och fel som behandlas i ISA 240 *Revisorns ansvar avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter* är i första hand sådana som kan ge upphov till väsentliga fel i den finansiella rapporteringen.

Deloitte:s metodik innehåller erforderliga granskningsvägledning, styrande dokument och hjälpmedel för att genomföra en granskning av området oegentligheter och fel i enlighet med de krav som ställs i ISA 240.

RN noterar i de nu avslutade kvalitetskontrollerna av enskilda uppdrag att revisorerna inte tillämpar byråns metodkrav på ett enhetligt sätt. Man har inte alltid hållit särskilda diskussioner inom revisionsteamet kring risker för oegentligheter och fel och inte alltid kompletterat ett för den gemensamma metodiken utformat granskningsprogram. Revisorerna riktar typiskt sett uppmärksamheten mer mot oegentligheter i form av stöder, förskingringar o.dyl. än mot risker för oegentligheter i form av fel i den finansiella rapporteringen och de drivkrafter som kan skapa risk för sådana allvarigare fel. Kravet i ISA 240 om att revisorn ska skaffa sig en förståelse för de kontrollaktiviteter som är relevanta för identifierade risker för

oegentligheter synes inte vara uppfyllt i samtliga av RN granskade fall.

Granskningsarbetet delegeras ofta till medarbetare med endast ett par års erfarenhet i yrket och utförs därför inte av revisorer med längre yrkeserfarenhet och djupare insikt i klientföretagets affärsverksamhet och ledningens attityder m.m. I och med att de medarbetare som utför arbetet inte har naturlig tillgång till personer i företagets styrelse och högsta ledning genomförs inte den bredare granskningsansats som indikeras i metodiken.

#### *RN:s rekommendation*

*RN rekommenderar* Deloitte att utveckla tillämpningen av metodiken för granskning enligt ISA 240 och att då fästa större uppmärksamhet i granskningen mot riskerna för väsentliga fel i den finansiella rapporteringen. En förutsättning för en sådan inriktning torde vara att granskningen utförs av medarbetare med längre erfarenhet och med tillgång till nyckelmedarbetare på alla nivåer i klientföretaget.

### **3.2.8 Övriga revisionsåtgärder**

#### *Uttalanden från företagsledningen*

I enlighet med ISA 450 *Utvärdering av felaktigheter identifierade under revision* ska revisorn begära ett skriftligt uttalande från företagsledningen och, om så är tillämpligt, styrelsen, 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 i eller bifogas det skriftliga uttalandet. RN har noterat att detta förfarande ännu inte inarbetats i det praktiska arbetet i alla uppdrag.

*RN rekommenderar* Deloitte att rikta ökad uppmärksamhet mot detta krav på dokumentationen.

#### *Analytisk granskning*

Revisorns användning av analytisk granskning behandlas i ISA 520 *Analytisk granskning*. Enligt denna ISA ska vid substansinriktad analytisk granskning revisorn bl.a. utarbeta förväntade värden för redovisade belopp. Vidare ska revisorn bestämma det högsta belopp, som eventuell skillnad mellan redovisat belopp och förväntat värde får uppgå till för att vara godtagbart utan vidare utredning. RN har noterat att det inte alltid framgår av dokumentationen hur den ovan beskrivna metodiken tillämpats. Innebörden av detta är att den bedömda kvaliteten på revisionsbevis från analytiska granskningsåtgärder försämrats.

*RN rekommenderar* Deloitte att i den interna utbildningen verka för att de metodmässiga stegen i ISA 520 dokumenteras tydligare.

#### **4 Avslutning av kvalitetskontrollen**

RN har slutfört sin uppdragsbaserade kvalitetskontroll av fem utvalda revisorer verksamma inom revisionsföretaget. Den uppdragsbaserade kvalitetskontrollen har omfattat fem revisionsuppdrag för börsnoterade revisionsklienter.

RN:s sammanfattande bedömning är att revisionsföretagets riktlinjer och rutiner i allt väsentligt är av god kvalitet och att revisionskvaliteten i de utförda revisionsuppdragen har varit av godtagbar kvalitet. Beträffande en av de kontrollerade revisionerna har RN:s synpunkter varit av sådan omfattning att RN bedömt det lämpligt att företa en förnyad kontroll av den huvudansvarige revisorns arbete. I normalfallet gör RN detta inom ett år. Den berörde revisorn och Deloittes ledning har informerats om detta.

När det gäller de rekommendationer som har framförts i avsnitt 3 i denna promemoria anmodas Deloitte att informera RN om vilka åtgärder som har vidtagits eller planeras senast den 20 december 2014.