

Promemoria
2016-06-10

Dnr 2015-1128

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

1 Inledning

Auktoriserade och godkända revisorer och 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) ska kvalitetskontrolleras av Revisorsnämnden (RN) minst vart tredje år (27 a § revisorslagen [2001:883]).

RN har under 2015 kvalitetskontrollerat det registrerade revisionsföretaget Deloitte AB (Deloitte). Kontrollen har varit såväl system- som uppdragsbaserad (se nedan). Den har omfattat ett urval av fem revisorer och lika många av dem genomförda revisionsuppdrag för klienter vars räkenskapsår avslutades den 31 december 2014 (fyra uppdrag) och den 30 april 2015 (ett uppdrag). De utvalda är huvudansvariga revisorer där revisionsföretaget är vald revisor utom i ett av uppdragen där revisorn är personvald. I det efterföljande används genomgående begreppet ansvarig revisor.

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

I motsats till tidigare promemorior redovisas i denna promemoria endast de områden där RN har funnit brister, vilket innebär att sådana områden där RN har funnit att Deloitte i allt väsentligt uppfyller gällande krav inte kommenteras närmare.

2 Genomförandet av RN:s kvalitetskontroller

2.1 Kvalitetskontrollens mål och begränsningar

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

På företagsnivå görs en systembaserad kvalitetskontroll. Kontrollen innebär att RN granskar hur revisionsföretagets system och processer är utformade och fungerar. Syftet är att säkerställa att revisionsuppdrag i börsnoterade företag och i andra företag av allmänt intresse utförs enligt god revisorssed och god revisionsledning. RN:s

kontroll relaterar till de olika krav i ett system för kvalitetskontroll som följer av ISQC 1.¹

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

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

Kvalitetskontrollen innebär inte att RN går igenom en avslutad revision i alla dess delar eller att en fullständig analys görs av alla förhållanden i revisionen. Syftet är inte heller att bedöma om granskade årsredovisningar eller annan granskad extern rapportering har varit i alla avseenden korrekt utformade.

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

3 Iakttagelser vid RN:s systembaserade kvalitetskontroll

3.1 Inledning

Enligt ISQC 1 ska revisionsföretaget inrätta och upprätthålla ett kvalitetskontrollsystem som innefattar riktlinjer och rutiner för hantering av vart och ett av följande områden.

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

Målet ska vara att inrätta och upprätthålla ett kvalitetskontrollsystem som ger revisionsföretaget rimlig säkerhet att revisionsföretaget och dess personal följer standarder för yrkesutövningen och tillämpliga krav i lagar och andra författningar, och att rapporter som revisionsföretaget eller ansvariga revisorer lämnar är korrekta med hänsyn till omständigheterna.

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

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

RN har som en del av kvalitetskontrollen följt upp de iakttagelser som gjordes i samband med den förra systembaserade kvalitetskontrollen av Deloitte (dnr 2012-563). Myndigheten kan konstatera att revisionsbyrån har vidtagit relevanta åtgärder i de delar som omfattades av RN:s iakttagelser.

3.2. RN:s bedömning av Deloitte's system och processer

Vad gäller ledningsansvaret ska riktlinjerna och processerna vara sådana att de befrämjar en intern kultur där kvalitet ses som en nödvändighet i uppdragsverksamheten. Av betydelse är att företagets organisation är sådan att tillräckliga gemensamma resurser byggs upp för kvalitetsfrämjande åtgärder.

Vidare ska det finnas fungerande system som ser till att företaget och dess personal uppfyller gällande yrkesetiska krav, t.ex. i fråga om opartiskhet och självständighet.

Det ska även finnas riktlinjer och rutiner för hur klientuppdrag antas och förnyas, vilket bland annat innefattar frågan om revisionsföretaget har kompetens och resurser för revisionsuppdragen, samt för att säkerställa att de enskilda medarbetarna har tillräcklig förmåga och kompetens för att utföra uppdragen och att ansvariga revisorer har de befogenheter som uppdragen kräver.

För uppdrag i börsnoterade uppdrag, och i andra av företaget beslutade uppdrag, ska det finnas en intern oberoende kvalitetssäkring som, innan revisionsberättelsen lämnas, 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 dess egen inköpsverksamhet och finansiella placeringar så att revisorernas eller revisionsföretagets oberoende i enskilda revisionsuppdrag inte hotas.

RN har gjort vissa iakttagelser i den uppdragsbaserade kvalitetskontrollen som förekommit i flera av de granskade revisionsuppdragen. Detta rör brister i dokumentationen för vissa väsentliga granskningsområden och obligatoriska åtgärder i revisionen (se avsnitt 4.2.). Vidare noterar RN att det även finns några uppdragsspecifika dokumentationsbrister (se avsnitt 4.2.).

I övrigt bedömer RN att de ledningsfunktioner, system, rutiner, riktlinjer och policies som har byggts upp inom Deloitte för att uppfylla gällande kvalitetsnormer generellt möter kraven enligt ISQC1.

4 Iakttagelser vid RN:s uppdragsbaserade kvalitetskontroll

4.1 Inledning

RN:s uppdragsgenomgångar syftar inte enbart till att bedöma om kvaliteten uppfyller gällande krav på god revisorssed och god revisionsred. RN:s kvalitetskontroll syftar även till att bidra till en utveckling av revisionskvaliteten i de enskilda uppdragen.

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 kvalitetskontrollen har RN lämnat synpunkter till respektive ansvarig revisor i de delar där RN sett 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.

RN har granskat fem utförda revisioner. Det revisionsverktyg som Deloitte tillämpar befinner sig i en generationsväxling. Tre av uppdragen har utförts i den äldre versionen och två av uppdragen har utförts i den nya miljön.

4.2 Dokumentation

Manuella bokföringsorder

Granskning av manuella bokföringsorder är enligt ISA 240, p.32 ett viktigt och obligatoriskt steg vid bedömning av oegentligheter och fel. I samtliga av RN granskade revisioner har detta granskningsmoment utförts i tillräcklig omfattning. RN har dock funnit att dokumentationen av utförd granskning i detta moment kan förbättras på så sätt att teamet tydligt anger varför man gjort ett specifikt urval och hur man genom den genomförda testningen tagit ställning till att man uppfyllt de krav som anges i samma ISA punkterna A 41 till A 44.

Sammanfattande noteringar i dokumentationen

I den uppdaterade versionen av revisionsverktyget finns ett steg som på ett överskådligt sätt sammanfattar de noteringar som gjorts under granskningen, benämnd Findings & Observations I dokumentet finns en kolumn avsedd att notera hur iakttagelserna hanterats i granskningen. För ett av de två granskade uppdragen i den uppdaterade versionen saknas noteringar i detta dokumentationssteg om hur de noteringar som gjorts hanterats i revisionen. Noteringar har i stället funnits på olika andra ställen i dokumentationen.

Avslutande checklista – efterföljande händelser

För den avslutande delen av revisionen finns hos Deloitte en omfattande checklista vilken har använts i samtliga av RN granskade revisioner. Denna checklista innehåller även ett flertal moment som berör granskning av efterföljande händelser. För två av uppdragen har i checklistan noterats att granskning av efterföljande händelser har utförts utan hänvisning till underliggande dokumentation som visar att de angivna granskningsmomenten beträffande efterföljande händelser utförts.

Dokumentation utanför revisionsakterna

RN har vid sin genomgång funnit att det i två uppdrag har funnits revisionsdokumentation som förvarades utanför såväl revisionsverktyget som den pappersbaserade akten. I ena fallet har det rört sig om rapporteringen från dotterbolag och i det andra om noteringar från såväl internt som externt uppstarts- och planeringsmöte beträffande årets revision. RN konstaterar att det står i strid med gällande dokumentationskrav att delar av det underlag som behövs för en bedömning av revisionen förvaras utanför akten efter det att revisionen har avslutats.

Risk för oegentligheter

För samtliga av RN granskade uppdrag framgår att risken för oegentligheter har beaktats både planeringsfasen och vid utförande av revisionen. RN har dock funnit att dokumentationen av resonemanget i planeringsfasen kan förbättras så att det tydligt framgår att teamet resonerat utifrån olika perspektiv beroende på vilka incitament som finns och i vilken situation företaget befinner sig i.

På motsvarande sätt kan dokumentationen vid avslutande åtgärder knytas ihop på ett tydligare sätt även om mycket av granskningen som berör oegentligheter i praktiken utförs i revisionen av dotterbolagen.

Kommentarer från redovisningsspecialister

Som ett led i granskningen anlitas interna redovisningsspecialister för genomgång av de finansiella rapporterna. Syftet är att stödja teamet i deras bedömning av att de finansiella rapporterna uppfyller gällande regelverk. Vid dessa genomgångar noteras specialisternas synpunkter i ett standardiserat malldokument. I detta dokument finns kolumn avsedd för att teamet ska dokumentera hur noteringarna från specialisterna har hanterats. För ett uppdrag framgår inte på något sätt i dokumentationen hur specialisternas synpunkter på den finansiella rapporteringen har hanterats eller vilka synpunkter som framförts till bolaget.

RN *rekommenderar* Deloitte att rikta utbildningsinsatser mot och att fokusera på att förbättra dokumentationen i uppdragen avseende i detta avsnitt beskrivna dokumentationsbrister.

RN *anmodar* Deloitte att införa rutiner som säkerställer att all relevant revisionsdokumentation inkluderas i revisionsverktyget eller den manuella akten.

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 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 överlag har varit tillfredsställande.

När det gäller de iakttagelser och rekommendationer som redovisats i denna promemoria förläggas Deloitte AB att senast den 31 augusti 2016 till RN ge in en skriftlig redogörelse för vilka åtgärder som vidtagits eller planeras.