



Revisorsinspektionen
Swedish Inspectorate of Auditors



ÅRLIG RAPPORT 2019

Innehåll

1	Inledning	3
2	Tillgången till kvalificerade revisorer i samhället.....	3
2.1	Revisorsexamen 2019	3
2.2	Områden från proven 2019 med lägre kunskapsnivå bland deltagarna	4
2.3	Revisorskåren.....	5
2.4	Återkomst till yrket	8
2.5	Utbildningsplaner	9
2.6	Lämplighetsprov.....	10
3	Utveckling av god revisionssed och revisorssed	10
3.1	Revisionsföretagens medverkan i den kommunala revisionen.....	10
3.2	Penningtvätt och finansiering av terrorism	11
4	Iakttagelser från tillsynsverksamheten	13
4.1	Iakttagelser från kvalitetskontroller	13
4.2	Iakttagelser från den disciplinära verksamheten	15
4.3	Iakttagelser kring den internationella utvecklingen	20

Publicerad i mars 2020.

1 Inledning

Enlig förordningen (2007:1077) med instruktion för Revisorsinspektionen ska myndigheten följa utvecklingen inom revisorsområdet och särskilt beakta nya nationella och internationella förhållanden som har eller kan få betydelse för tillsynen över kvalificerade¹ revisorer och revisionsbolag och för tolkningen och utvecklingen av god revisors- och revisionsred.

Den årliga rapporten utgör en sammanställning av de viktigaste iakttagelserna från myndighetens verksamhet. Huvudsyftet är inte att redovisa resultatet av enskilda tillsynsärenden utan att lyfta fram sådana resultat eller iakttagelser som är av mer generell eller principiell betydelse. Därtill är syftet att ge en fördjupad kunskap om och förståelse för myndighetens verksamhet samt en återrapportering av myndighetens bevakning av den nationella och globala utvecklingen inom revisors- och revisionsområdet.

2 Tillgången till kvalificerade revisorer i samhället

2.1 Revisorsexamen 2019

Antalet deltagare som klarar provet för revisorsexamen har ökat sedan år 2017, liksom förstagsansökningar om auktorisation. Totalt skrev 328 deltagare provet under år 2019 och antalet godkända uppgick till 183. Andelen som klarade provet är dock betydligt lägre år 2019 jämfört med föregående år. Det som främst drar ner resultatet är höstprovet, där andelen godkända uppgick till 49 procent.

Antal anordnade prov per år, antal deltagare i proven och antal deltagare med godkänt resultat

	2019	2018	2017
Antal anordnade prov	2	2	2
Antal deltagare i proven	328	294	241
Antal deltagare med godkänt resultat	183	184	162
Deltagare med godkänt resultat (%)	56	63	67

Det är svårt att bedöma om de senaste årens kraftiga ökning av antal deltagare är en tillfällig uppgång eller om det är en trend som kommer att hålla i sig. Historiskt har antalet deltagare varierat betydligt mellan åren, vilket gör det svårt att bedöma den framtida utvecklingen.

¹ Med kvalificerade revisorer menas auktoriserade och godkända revisorer.

Sett över en femårsperiod är medelvärdet av andelen godkända 61 procent. Det finns en spridning av andelen godkända mellan revisionsföretagen. Under perioden 2015–2019 låg andelen godkända som kom från revisionsföretagen Deloitte, PwC och EY i snitt på mellan 74–80 procent, KPMG på 67 procent, Mazars på 59 procent samt BDO och Grant Thornton på 56 procent. Andelen godkända från övriga revisionsföretag låg på 38 procent.

	PwC	EY	KPMG	Deloitte	GT	BDO	Mazars	Övriga
Antal deltagare	325	217	178	66	114	72	22	404
Antal godkända	241	160	119	53	64	40	13	152
Andel godkända (%)	74	74	67	80	56	56	59	38

2.2 Områden från proven 2019 med lägre kunskapsnivå bland deltagarna

Våren 2019

- Effekter som ett byte från K2 till K3 medför.
- Vad gör du som revisor om du blir kontaktad av Ekobrottsmyndigheten med frågor om ett bolag i vilket du har revisionsuppdrag?
- Fortbildningskraven för kvalificerade revisorer.
- ISA 260 *Kommunikation med dem som har ansvar för företagets styrning* när du ska bedöma om du har kommunicerat med rätt person inom en organisation.
- Händelser på det nya räkenskapsåret - beakta konsekvensen av huruvida händelsen bekräftar förhållanden som förelåg vid bokslutet eller om händelsen indikerar förhållanden som uppstod efter bokslutet.

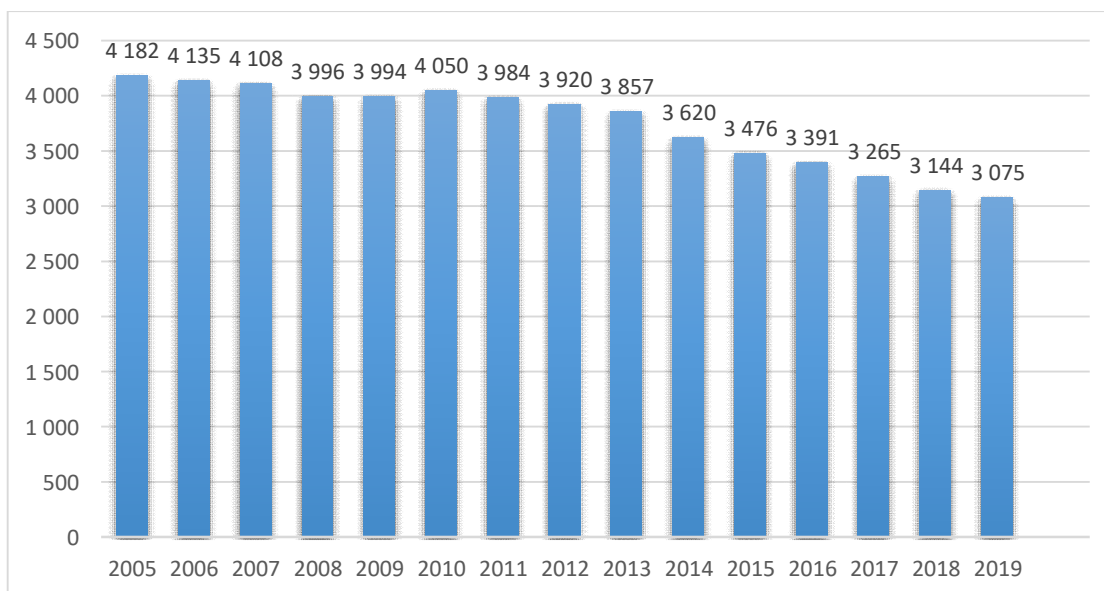
Hösten 2019

- Tillämpningen av *Svensk kod för bolagsstyrning*.
- Kraven i ISA 520 *Analytisk granskning* vid substansanalytisk granskning.
- Kunskap om K2-regelverket.
- Kunskap om de områden där god redovisningssed styr skattemässig hantering, t.ex. när det gäller uppsägningslön och avgångsvederlag.
- Förskingring av mindre omfattning i ett bolag.
- Nyheter inom redovisningsområdet, t.ex. IFRS 9 *Finansiella instrument* och IFRS 16 *Leasingavtal*.

2.3 Revisorskåren

Samhället behöver, nu och i framtiden, en tillräckligt stor revisorskår med rätt kompetens som kan ta sig an ett antal nya utmaningar. Revisorsyrket har under senare år genomgått stora förändringar som tillfört nya och förändrade krav på de kvalificerade revisorernas kompetens.

Antalet kvalificerade revisorer vid årets slut



Trots en kraftig tillströmning av nya kvalificerade revisorer fortsätter revisorskåren att minska. Skälen till detta är flera och Revisorsinspektionen ser med viss oro på utvecklingen.

Studier gjorda av en grupp ekonomiforskare vid Linköpings universitet och Högskolan i Kristianstad² pekar på flera orsaker till den höga omsättningen och varför revisorsassistenter lämnar yrket. Beslutet att lämna yrket är kopplat till bl.a. följande omständigheter:

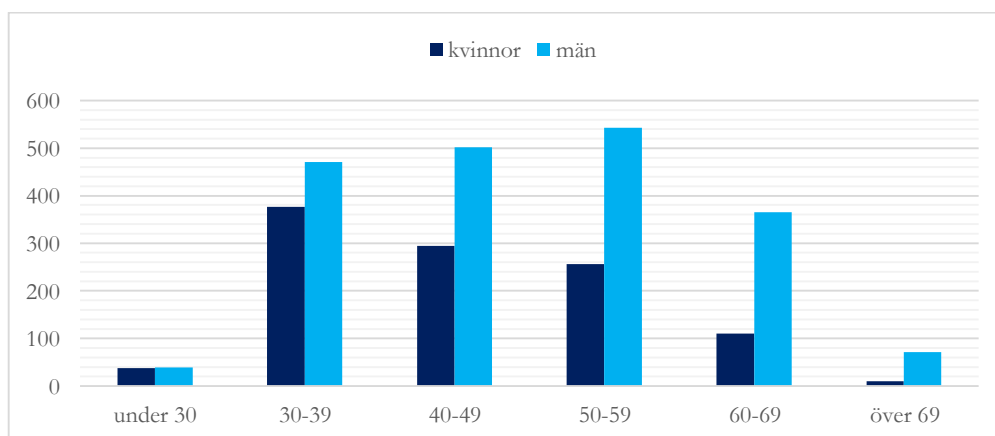
- En låg uppfattning om professionen (som mindre prestigefull, meningsskapande, samhällsbidragande, intellektuellt utmanande samt med bristande möjligheter till karriärutveckling).
- En obalans mellan arbetsliv och privatliv exempelvis orimliga krav på övertid och ojämna arbetstider.
- Hög grad av stress samt press att sälja och debitera.
- Arbetsuppgifterna upplevs som ointressanta, enformiga och administrativa.
- Många ser tiden på revisionsföretaget som en bra kompetensutveckling som ger en möjlighet till andra kvalificerade jobb i samhället, med betydligt högre lön och bättre villkor.

Revisorsinspektionen ser det som angeläget att revisionsbranschen fortsatt arbetar med att behålla intresset för yrket, arbetsmiljön och en kultur som stödjer en hög revisionskvalitet. Det skulle kunna minska det kraftiga utflödet av kvalificerade revisorer och blivande auktoriserade revisorer.

De senaste årens åtgärder, som nya utbildningskrav och förändrat auktorisationssystem, syftar till att bidra till att säkerställa näringslivets och samhällets behov av kvalificerade revisorer. Det är dock för tidigt att närmare analysera vilken effekt som åtgärderna har fått.

Antal kvalificerade revisorer vid utgången av 2019 fördelat på kvinnor och män

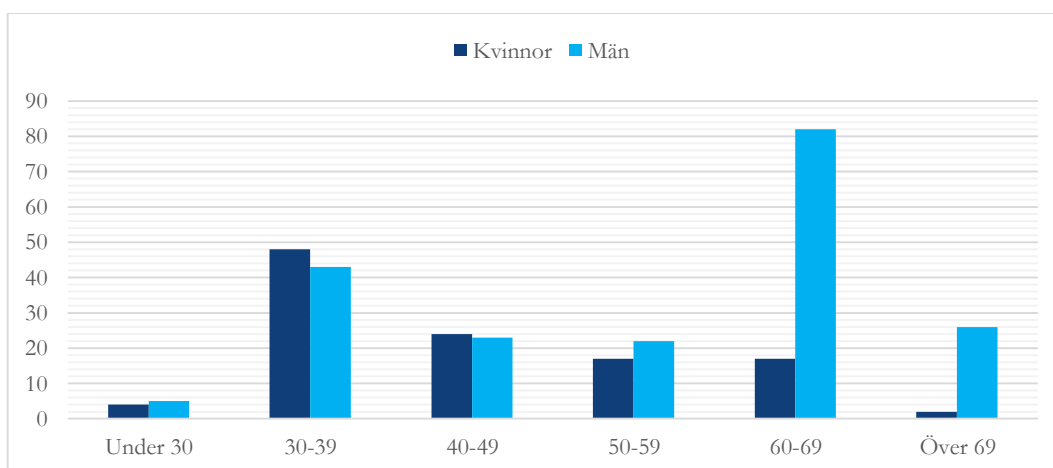
Vid utgången av 2019 fanns det 3 075 kvalificerade revisorer, varav 35 procent var kvinnor. Andelen kvinnor har inte förändrats sedan föregående år och är lägre i de högre åldersspannen.



² Exploring audit assistants' decision to leave the audit profession (2017) Gertsson et al. Managerial Auditing Journal, Pernilla Broberg, lektor.

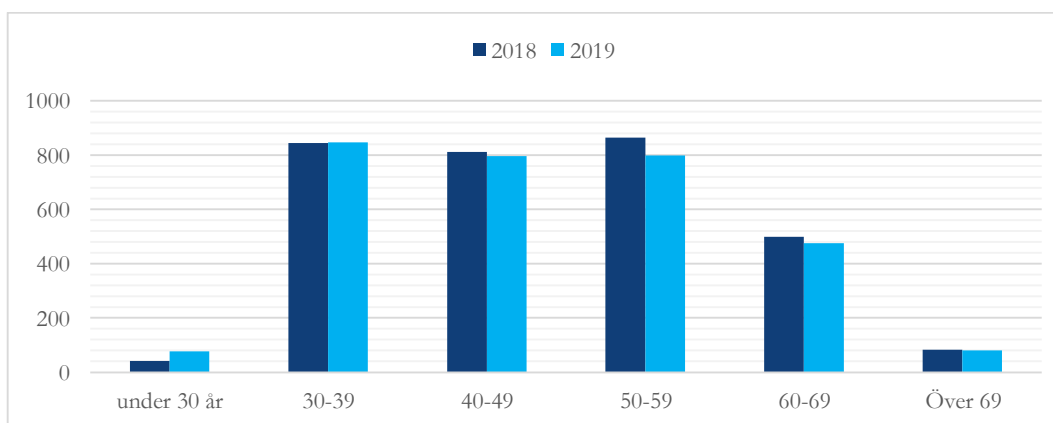
Antal kvalificerade revisorer som har avregistrerat sig 2019 fördelat på ålder och kön

Under 2019 lämnade 313 kvalificerade revisorer revisorsyrket, varav 201 var män och 112 kvinnor. Av dessa var 127 över 60 år. 100 personer under 40 år lämnade yrket och fördelningen mellan kvinnor och män i denna ålderskategori var jämn i antal. 27 av de som var under 40 år hade varit kvalificerade revisorer i mindre än ett år, 40 hade varit kvalificerade revisorer i mer än ett, men mindre än fem år och 33 hade varit kvalificerade revisorer under mer än fem år.



Antal kvalificerade revisorer fördelat per ålderskategori och jämfört med föregående år

Fördelningen av kvalificerade revisorer mellan de olika ålderskategorierna är relativt lika jämfört med föregående år.



2.4 Återkomst till yrket

Ansvar för en effektiv kompetensförsörjning och intresset för yrket ligger i första hand hos revisionsföretagen och revisorerna själva. Som tillsynsmyndighet kan dock Revisorsinspektionen bidra genom att kraven på auktorisation, fortsatt auktorisation och fortsatt godkännande underlättar rekryteringen av revisorer.

Auktorisationssystemet från 1 juli 2019



Reglerna bör främja en effektiv personalförsörjning. De bör också ha sitt fokus på sådana kunskaper och kompetenser som är och kommer att vara relevanta för revision. Det är också av vikt att revisorerna fortlöpande uppdaterar och vidmakthåller teoretiska kunskaper, yrkeskunnande och yrkesetik. Revisorsinspektionen har därför per den 1 juli 2019 avskaffat det s.k. timkravet och ersatt detta med en mer kvalitativt inriktad prövning av sökandens kompetens, där större hänsyn tas till andra relevanta yrkeserfarenheter än revisionsverksamhet. Om det har gått mer än fem år sedan en person var auktoriserad/godkänd ska personens ansökan om auktorisation ges in tillsammans med en särskild redogörelse över utbildning och erfarenhet. Redogörelsen ska beskriva på vilket sätt som personen, sedan auktorisationen eller godkännandet upphörde, har behållit eller utvecklat teoretiska kunskaper och praktiska förmågor som behövs för att kunna bedriva revisionsverksamhet.

Under perioden 1 juli t.o.m. 31 december 2019 har totalt tio personer återkommit till yrket. Nio av dessa fick tillbaka sina auktorisationer och en återfick sitt godkännande. För fyra av de tio hade det gått mer än fem år sedan de var auktoriserade/godkända revisorer. Sedan de lämnade revisorsyrket hade de arbetat som redovisningsansvarig, ekonomichef, controller, redovisningskonsult, internrevisor eller finansdirektör. De var födda mellan åren 1968 och 1975.

2.5 Utbildningsplaner

De förändrade reglerna för den teoretiska utbildningen som trädde ikraft den 1 juli 2018 öppnar nya möjligheter för revisionsföretag, eftersom de nya reglerna ger en större flexibilitet vid rekryteringen. Samtidigt ställs krav på att revisionsföretag som vill ta ett ansvar för den teoretiska utbildningen måste upprätta en utbildningsplan. Utbildningsplanen ska godkännas av Revisorsinspektionen innan de anställda kan börja sina studier enligt denna.

Det är dock förhållandevis få revisionsföretag som har godkända utbildningsplaner på plats. Per den 30 mars 2020 har 17 utbildningsplaner godkänts av Revisorsinspektionen. Fram till slutet av år 2024 tillämpas övergångsregler som gör det möjligt att skriva prov för revisorsexamen enligt det äldre regelverket, vilket underlättar för dem som nu påbörjat en praktisk utbildning. För de som kommer att påbörja den praktiska utbildningen nu och framåt är det betydelsefullt om revisionsföretaget har en godkänd utbildningsplan eller inte. En godkänd utbildningsplan kan därför komma att spela stor roll i konkurrensen om kompetent personal.

I utbildningsplanen ska revisionsföretaget göra en självvärdering utifrån de bedömningsområden som Revisorsinspektionen fastställt och den ska omfatta all utbildning, oberoende av om den utförs internt eller köps in från en extern part. Utbildningsplanen ska anpassas utifrån företagets faktiska förhållanden och förutsättningar. Bland annat bör det tydligt framgå hur revisionsföretaget axlar det ansvar det har för att säkerställa att lärandemålen för revisionsområdet uppnås och på vilket sätt man tillhandhåller en god utbildningsmiljö.

Omfattningen, innehållet och utformningen av de planer som kommit in till Revisorsinspektionen har varierat. Det är tydligt att en del revisionsföretag utvecklat sina tankar om sin utbildningsmiljö och strategi samt även har beaktat hur utbildningsplanen kan användas i rekryteringen och varumärkesbyggandet. Andra företag har arbetat med avskalade planer med fokus på att uppfylla de rent formella kraven.

När en ansökan om att få en utbildningsplan godkänd kommer till Revisorsinspektionen granskas den och en bedömning görs av om deltagarna ges rätt förutsättningar för att nå godkänt resultat i provet för revisorsexamen. Om myndigheten tycker att något är oklart begärs kompletteringar in, ofta sker detta genom en dialog med revisionsföretaget.

Godkända utbildningsplaner per 20 mars 2020

Mazars SET Revisionsbyrå KB

Deloitte AB

R3 Revisionsbyrå KB

Baker Tilly Stockholm KB

Certe Revision AB

ABC Revision AB

HGM Revision AB

RSM Göteborg AB

RSM Stockholm AB

WeAudit Sweden AB

Hummelkläppen i Stockholm AB

KPMG AB

BDO AB

Nodum Revision AB

Grant Thornton Sweden AB

PwC

Ernst & Young AB

En utbildningsplan som kommit in till Revisorsinspektionen är en allmän handling som exempelvis studenter kan begära ut för att kunna jämföra revisionsföretag när det är dags att söka anställning. Vid arbetet med att ta fram en utbildningsplan bör revisionsföretagen därför tänka på att denna ska vara utformad och skriven på ett sådant sätt att det är lätt för en utomstående läsare att skapa sig en bild av hur revisionsföretaget sammantaget arbetar för att den enskilde medarbetaren vid slutet av sin utbildning ska ha den kompetens som krävs för att avlägga prov för revisorsexamen med godkänt resultat.

2.6 Lämplighetsprov

Lämplighetsprovet är en möjlighet för de som har en revisorsexamen, eller motsvarande, i ett EES-land att få en revisorsexamen i Sverige. Provet är muntligt och ska säkerställa att en utländsk revisor har de kunskaper i svensk rätt som behövs för att utföra lagstadgad revision i Sverige som auktoriserad revisor³.

Under perioden 2015–2019 genomförde tio personer lämplighetsprovet. Av dessa hade sju en revisorsexamen från Storbritannien. De övriga tre hade examen från Finland, Island respektive Schweiz.

3 Utveckling av god revisionsred och revisorsred

3.1 Revisionsföretagens medverkan i den kommunala revisionen

Revisionsföretag anlitas i stor omfattning av kommuner och regioner för extern och oberoende granskning av den egna verksamheten. De möter dock ett antal utmaningar och problem i genomförandet av uppdragen. Revisorsinspektionen har mot denna bakgrund genomfört en tematillsyn av kvalificerade revisorers samt registrerade revisionsbolags medverkan inom den kommunala revisionen⁴. Nedan summeras de viktigaste slutsatserna från tematillsynen.

Slutsatser

- Problem uppstår när privat och kommunal revision möts. Revisionsföretagen ska i sin granskning som sakkunniga biträden till de förtroendevalda revisorerna följa revisorslagens bestämmelser samt god revisorsred och god revisionsred. Svårigheterna uppstår när revisorerna inte kan följa lag och praxis när de ställs inför de sektorspecifika förutsättningar som finns i den kommunala revisionen.
- Frånvaron av tydlig reglering, eller bristande sådan, skapar svårigheter. Den mest uppenbara konsekvensen av den rådande ordningen är att den har skapat oklarheter kring vilken revision som utförs av kommunala verksamheter, samtidigt som den försvårar tillsyn av kvaliteten i den utförda revisionen och därmed en demokratisk insyn i kommunala förhållanden.
- Grundläggande förutsättningar för att revisionsföretag och kvalificerade revisorer ska kunna efterleva god revisorsred och god revisionsred är inte alltid uppfyllda inom den kommunala revisionen. Det gäller dels att revisionsföretagen

³ 3 § Revisorsförordningen (SFS 1995:665).

⁴ Se Revisorsinspektionens webbplats <https://www.revisorsinspektionen.se/publikationer/tematillsyn/>

alltid ska utse en huvudansvarig revisor för uppdragen för att säkerställa tillsyn, dels att revisorerna självständigt ska svara för risk- och väsentlighetsbedömning och val av granskningsåtgärder.

- Det finns viktiga delar av den kommunala revisionen som inte bedöms vara revisionsverksamhet och som inte står under myndighetens tillsyn. Detta gäller i huvudsak när revisionsföretagen anlitas som biträde till kommunens revisionskontor. Enligt Revisorsinspektionen bör även denna typ av granskningsuppdrag utgöra revisionsverksamhet för att skapa enhetlig tillämpning och likvärdiga krav på de sakkunniga biträdenas arbete.

Hur kommer resultatet från tematillsynen att tillvaratas?

Revisorsinspektionens bedömning är att i de fall revisionsföretag anlitas som sakkunniga biträden till de förtroendevalda revisorerna utgör uppdragen revisionsverksamhet. Dessa uppdrag kommer därför framgent att hanteras inom ramen för myndighetens ordinarie tillsynsverksamhet. Ytterligare tematillsyn eller en uppföljning av den nu genomförda tematillsynen kan även bli aktuellt.

Det kan inte uteslutas att ytterligare, mer genomgripande åtgärder, kan vara nödvändiga för att långsiktigt hantera de problem som revisionsföretagen ställs inför i den kommunala revisionen. Därtill är nuvarande situation, att revisionsföretagens medverkan i den kommunala revisionen i sin helhet inte bedöms som revisionsverksamhet, inte tillfredsställande. Revisorsinspektionen kommer att synliggöra behoven på dessa områden för regeringen.

3.2 Penningtvätt och finansiering av terrorism

Penningtvätt och finansiering av terrorism utgör allvarliga hot mot såväl samhällsekonomi och det finansiella systemet som vår säkerhet och vår demokrati. Revisorsinspektionen har därför under året arbetat med frågor om penningtvätt och finansiering av terrorism. Arbetet har haft såväl reaktiva som proaktiva inslag. Delar av arbetet har skett i samverkan med andra myndigheter. Revisorsinspektionen har även en egen skyldighet att rapportera misstänkta transaktioner som myndigheten upptäcker i sin tillsynsverksamhet.

Det reaktiva arbetet omfattar bland annat att myndigheten genom sin tillsyn kontrollerar att revisorerna följer sina skyldigheter enligt penningtvättslagstiftningen samt påför disciplinära åtgärder om penningtvättslagstiftningen inte följs. Under året har tre tillsynsärenden kopplat till bland annat brister i skyldigheten att uppnå kundkännedom lett till disciplinära åtgärder⁵.

Revisorsinspektionens samverkansarbete inkluderar exempelvis att inspektionen som en av 16 myndigheter ingår i Samordningsfunktionen för åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism. Samordningsfunktionen har till uppgift att löpande identifiera, kartlägga och analysera riskerna och metoderna för penningtvätt och finansiering av terrorism i Sverige samt att sammanställa nationella riskbedömningar för penningtvätt

⁵ Dnr 2018-406, dnr 2018-1264 och dnr 2019-492.

och finansiering av terrorism⁶. Funktionen ska även ge information till verksamhetsutövare och fungera som ett forum för informationsutbyte och kunskapsöverföring för de myndigheter som utövar tillsyn enligt penningtvättslagstiftningen.

Som en del i det proaktiva och förebyggande arbetet har Revisorsinspektionen under våren 2019 tillsammans med Samordningsfunktionen tagit fram ett vägledningsmaterial för revisorer⁷. I materialet finns, förutom en sammanfattning av vilka skyldigheter revisorer och revisionsföretag har att vidta åtgärder, information om metoder för penningtvätt och terrorfinansiering, varningstecknen som revisorn bör vara uppmärksam på samt en vägledning om hur man följer rapporteringsplikten enligt penningtvättslagen.

Under året har Revisorsinspektionen även inlett en tematillsyn av kvalificerade revisors och registrerade revisionsbolags tillämpning av penningtvättslagen. Syftet med tematillsynen är att på branschnivå identifiera gemensamma utmaningar, ”best practice” och eventuella förbättringsbehov i förhållande till de krav som penningtvättslagen ställer på revisorer och revisionsföretag. Resultatet efter genomförd tematillsyn förväntas presenteras i en skriftlig rapport under hösten 2020.



⁶ Den nationella riskbedömningen avseende penningtvätt och finansiering av terrorism 2019 finns tillgänglig på Polismyndighetens webbplats (<https://polisen.se/aktuellt/nyheter/2019/juni/mer-samarbete-behovs-for-att-motverka-penningtvatt-och-finansiering-av-terrorism/>).

⁷ Se Revisorsinspektionens webbplats <https://www.revisorsinspektionen.se/om-ri/verksamhet/penningtvatt-och-terrorism/>.

Som revisor eller företrädare för ett revisionsföretag ska du:

- Göra en allmän riskbedömning av hur den egna verksamheten kan utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism, och skapa rutiner för hur du ska hantera dessa risker.
- Dokumentera rutiner och riktlinjer avseende dina åtgärder för kundkännedom, övervakning, rapportering och behandling av personuppgifter.
- Upprätta en särskild riskbedömning avseende varje enskild kund (kundriskprofil).
- Identifiera och ha en god kännedom om dina kunder (kundkännedom).
- Övervaka pågående uppdrag och enstaka transaktioner i syfte att upptäcka avvikande aktiviteter och därefter, i förekommande fall, fördjupa granskningen av omständigheter som kan tyda på penningtvätt eller finansiering av terrorism.
- Rapportera misstänkta fall av penningtvätt eller finansiering av terrorism till Finanspolisen (rapporteringsplikt).
- Bevara handlingar och uppgifter avseende kundkännedom, övervakning, och rapportering i åtminstone fem år.
- Fortlöpande ge anställda relevant utbildning och information på området.
- Vidta åtgärder för att skydda anställda från hot eller fientliga åtgärder.
- Upprätta en intern kontroll i syfte att kvalitetssäkra arbetet mot penningtvätt och finansiering av terrorism.

4 Iakttagelser från tillsynsverksamheten

4.1 Iakttagelser från kvalitetskontroller

I Sverige uppgick antalet revisionsföretag som reviderar företag av allmänt intresse till 16 per den sista december 2019. Detta är en ökning med fyra stycken jämfört med året innan. Revisorsinspektionen kan konstatera att marknadskoncentrationen fortsatt är hög och domineras av fyra stora revisionsföretag, PwC, EY, Deloitte och KPMG. Under året har det tillkommit några mindre revisionsföretag som reviderar endast ett eller ett fåtal företag av allmänt intresse var. Mindre revisionsföretag har svårt att komma in på den marknaden och kan därför möta svårigheter i att uppnå tillräcklig kompetens för att åta sig dessa uppdrag. De revisionsföretag som, för första gången, överväger att åta sig ett uppdrag att revidera ett företag av allmänt intresse bör göra ett noggrant förarbete och en konsekvensanalys. Nedan redogörs för några centrala förutsättningar för och krav som följer av att ha revisionsuppdrag i företag av allmänt intresse.

Det är bra att vid revision av företag av allmänt intresse tänka på att:

Kvalitetskontroller utförs av Revisorsinspektionen istället för av FAR

Samtliga revisionsföretag som reviderar företag av allmänt intresse ska betala en särskild årsavgift till Revisorsinspektionen. För närvarande är avgiften 20 000 kr för revisionsuppdrag i företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och vars börsvärde överstiger 1 miljard euro, och 10 000 kr för uppdrag i övriga företag.

Revisorsinspektionens kvalitetskontroll är mer tidskrävande och djupgående än FAR:s kvalitetskontroll och sker vart tredje eller vart sjätte år beroende på storleken på företagen som revisionsföretaget reviderar. Kvalitetskontrollen bygger på en gemensam metodik inom EU benämnd CAIM (Common Audit Inspection Methodology) och utförs av ett team bestående av Revisorsinspektionens medarbetare tillsammans med av myndigheten anlätade experter. Teamet besöker revisionsföretaget och utvärderar revisionsföretagets interna kvalitetskontrollsystem samt ett urval av revisionsuppdrag som avser företag av allmänt intresse. Kvalitetskontrollen avslutas med en rapport som innehåller de iakttagelser om eventuella kvalitetsbrister som Revisorsinspektionen har noterat. Rapporten publiceras på myndighetens webbplats. Om Revisorsinspektionen har identifierat brister som har tagits med i rapporten, föreläggs revisionsföretaget att inom en viss tid informera inspektionen om vilka åtgärder företaget har vidtagit eller kommer att vidta för att åtgärda bristerna. Revisionsföretaget föreläggs också att komma in med en analys av grundorsakerna till bristerna ("root cause analysis").

Revisionsföretagets metodik, manualer, riktlinjer och rutiner behöver gås igenom och uppdateras

För närvarande finns det ca 700 företag av allmänt intresse. Dessa omfattar såväl stora börsföretag som mindre banker och försäkringsföretag. Det finns specifika krav som ska uppfyllas när det gäller revision av företag av allmänt intresse och kraven gäller oavsett storlek på företaget.

Tillkommande reglering när det gäller revision av företag av allmänt intresse finns bland annat i:

- Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 Särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse (EU:s revisorsförordning)
- Revisorslagen (2001:883)
- FAR:s rekommendationer och uttalanden: RevR 701 *Kompletterande vägledning för revisionsberättelsens utformning och andra rapporteringskrav för företag av allmänt intresse*

Revisionsverktyg behöver vara särskilt anpassade

De standardrevisionsverktyg som finns på marknaden är generellt sett inte utvecklade för revisioner av företag av allmänt intresse. Dels saknas funktioner för att möta de tillkommande krav som anges ovan, dels så är det vissa internationella standarder för revision (ISA) som kan bli mer aktuella att lägga fokus på. Vid revision av en liten sparbank så behöver revisorn förmodligen använda ISA 402 *Revisorns överväganden vid revision av företag som anlitar en servicebyrå* och ISA 610 *Använda arbete som har utförts av internrevisionen*.

Det kan krävas särskild kompetens

Det är viktigt att revisionsteamet har kunskap om de regelverk som gäller för revision av företag av allmänt intresse. Det är också viktigt att fundera på om revisionsföretaget har tillgång till de specialister som krävs för revisionen, som t.ex. IFRS-expert, personer som kan utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen, aktuarier, värderings-specialister och licensierade revisorer för finansiella företag.

En transparensredovisning ska upprättas och offentliggöras

Enligt EU:s revisorsförordning artikel 13 ska de revisionsföretag som har uppdrag i företag av allmänt intresse offentliggöra en rapport om öppenhet och insyn (transparensredovisning) inom fyra månader efter utgången av varje räkenskapsår. Rapporten ska publiceras på revisionsföretagets webbplats. I artikel 13 anges även vilka uppgifter som rapporten ska innehålla.

Vissa tjänster är förbjudna

I artikel 5 i EU:s revisorsförordning anges vilka icke-revisionstjänster som är förbjudna att tillhandahålla revisionsklienten när revisionsföretaget reviderar ett företag av allmänt intresse. Bestämmelser finns även i FAR:s uttalande i etikfrågor EtikU 14 *EU:s förordning om revision av företag av allmänt intresse – arvodesbegränsningar och förbjudna tjänster*.

Ett uppdrag får inte innehas för länge (rotationskrav)

I artikel 17 i EU:s revisorsförordning finns bestämmelser om revisionsuppdragets varaktighet. Information finns även i FAR:s uttalande om etikfrågor EtikU 13 *Revisorsrotation*.

En kompletterande rapport till revisionsutskottet måste tas fram

Artikel 11 i EU:s revisorsförordning samt FAR:s uttalande om etikfrågor EtikU 9 *Revisorns kommunikation med styrelse och revisionsutskott i företag av allmänt intresse i frågor om revisorns opartiskhet och självständighet* innehåller information om kompletterande rapport till revisionsutskottet. Den kompletterande rapporten, vars innehåll beskrivs i artikel 11, ska dateras och undertecknas och granskas av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollanten.

Revisorsinspektionens rapporter från inspektioner publiceras

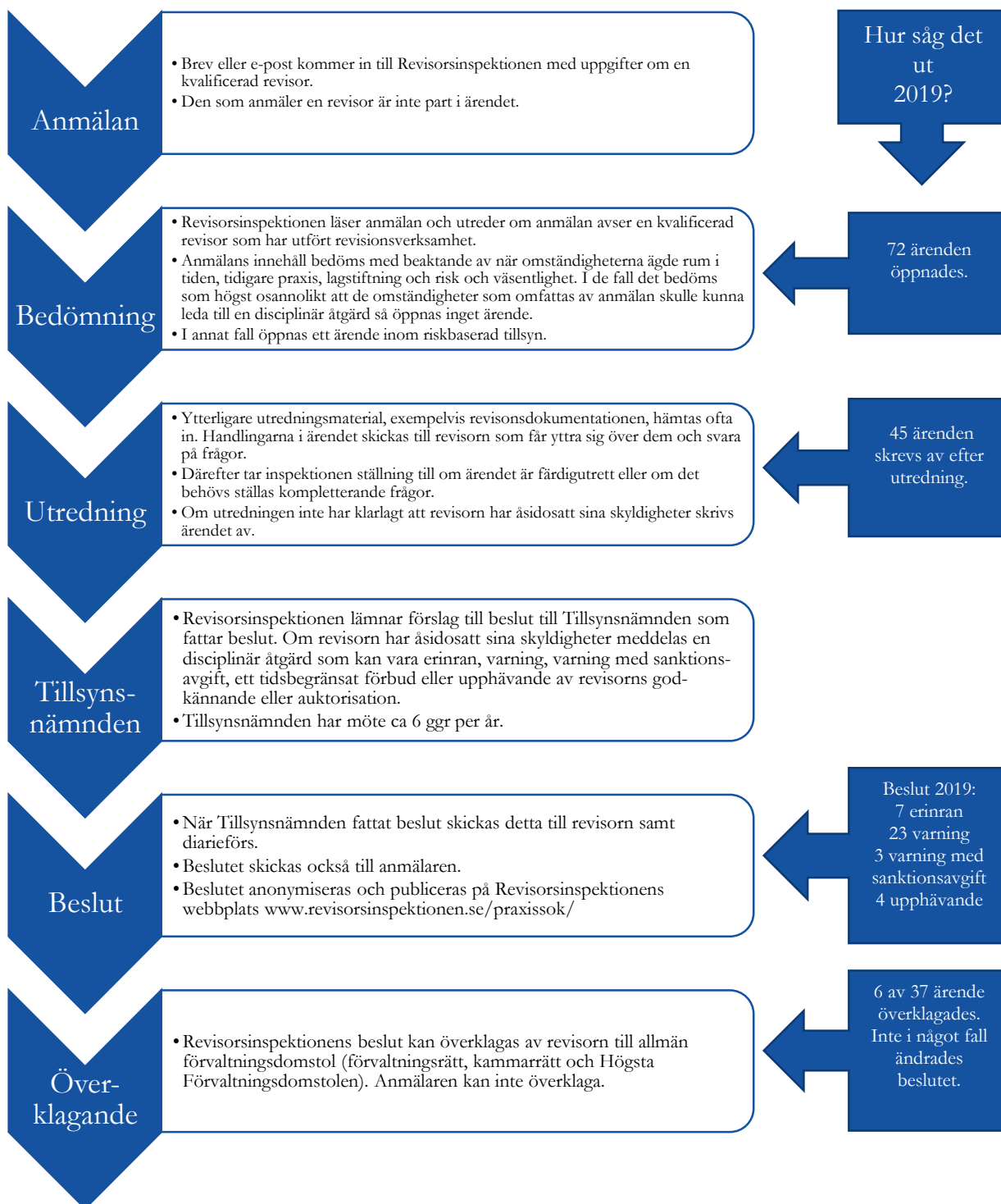
Revisorsinspektionens publicerade rapporter finns på webbplatsen:
www.revisorsinspektionen.se/publikationer/rapporter-fran-kvalitetskontroller/

4.2 Iakttagelser från den disciplinära verksamheten

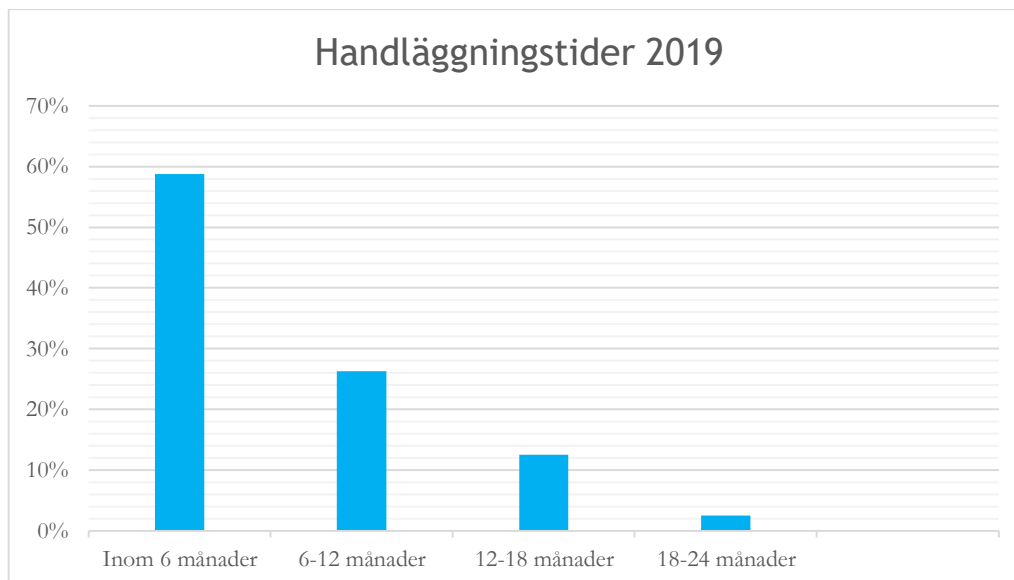
Även om den disciplinära verksamheten inte på samma sätt som kvalitetskontrollerna kan fånga upp de mer systematiskt förekommande problemen i revisionsbranschen, utgör denna en betydelsefull del av den samlade tillsyn som Revisorsinspektionen bedriver. Den har ett nära samband med inspektionens övriga verksamhet, genom att tillhandahålla disciplinära påföljder om det konstateras brister av mer allvarlig natur. Den ger även en möjlighet att genomföra en mer avgränsad, koncentrerad, tillsyn

rörande enskilda frågor av allvarlig art eller frågor där det finns ett branschintresse av att sätta eller tydliggöra praxis.

Hur utreds en anmälan mot en revisor:



Under året har mer än hälften av alla öppnade tillsynsärenden avgjorts inom sex månader. Endast de mest komplicerade ärendena fick en handläggningstid på 6–24 månader, men även bland dessa har merparten handlagts inom den nedre delen av spannet.



Det är Revisorsinspektionen som fattar beslut om huruvida det ska öppnas ett tillsynsärende eller inte. Oftast sker detta med anledning av att inspektionen får del av information som rör en kvalificerad revisor och som avser en påstådd brist i revisionsverksamheten som skett inom de senaste fem åren. Skälen till att det öppnas ett ärende varierar, liksom varifrån informationen kommer. Revisorsinspektionens utgångspunkt är att de omständigheter som omfattas av anmälan ska utredas om det kan antas att det föreligger avvikelser från god revisorssed eller god revisionssed, oavsett vilken påföljden för detta kan tänkas bli. I den utsträckning som inspektionen bedömer att det kan finnas avvikelser från de goda sederna som ligger utanför de omständigheter som omfattas av anmälan utreds dessa endast om de bedöms vara av mer allvarlig art, dvs. om påföljden kan antas ligga på varningsnivå eller högre.

Revisorsinspektionen har under flera år arbetat med att effektivisera arbetsformerna och arbetar därför i högre utsträckning utifrån väsentlighet och risk. Detta har under året lett till att det i vissa fall har det räckt med enklare utredningsåtgärder för att göra bedömningen att det framstår som högst osannolikt att de omständigheter som omfattats av anmälan skulle kunna leda till en disciplinär åtgärd. I dessa fall har ytterligare utredningsåtgärder inte vidtagits och något ärende har inte öppnats. Detta förhållningssätt har frigjort resurser hos myndigheten som har kunnat användas för att arbeta mer koncentrerat med de mer väsentliga tillsynsärendena och hålla handläggningstiderna för dessa så korta som möjligt.

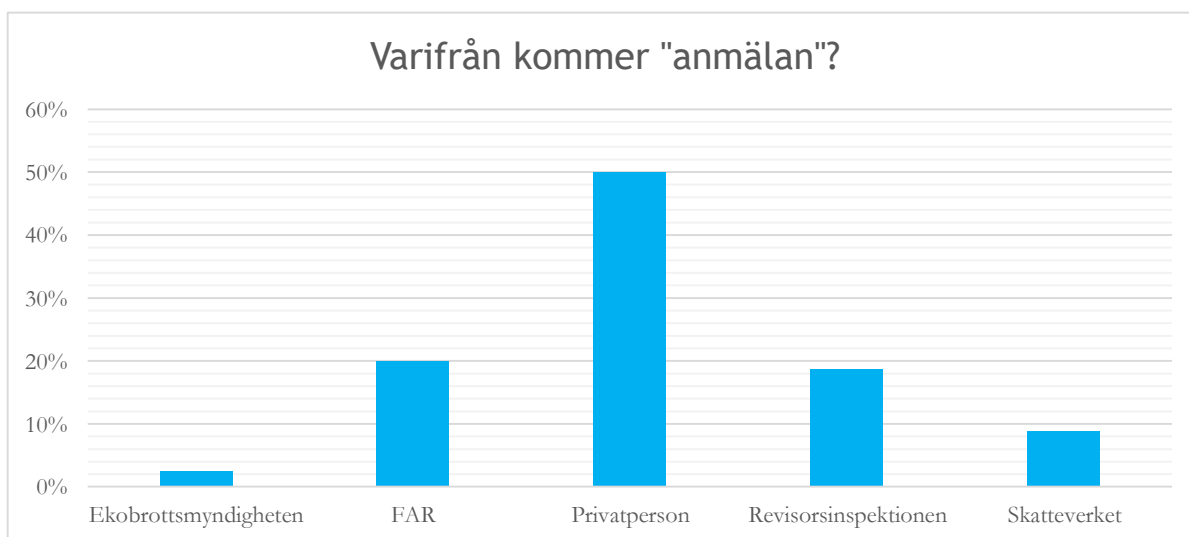
Under året har Revisorsinspektionen avgjort 80 tillsynsärenden. Varifrån dessa har sitt ursprung varierar. Hälften av ärendena (40 ärenden) har sitt ursprung i information som kommit till inspektionen från privatpersoner. Den näst vanligaste orsaken (16 ärenden) till att ett tillsynsärende öppnas är att inspektionen underrättas om att en revisor har blivit underkänd i en kvalitetskontroll, antingen genomförd av FAR eller av det revi-

sionsföretag där revisorn är anställd. Av dessa avsåg 14 ärenden FAR:s kvalitetskontroll av sina medlemmar och 2 intern kvalitetskontroll inom revisionsföretag.

Av de ärenden som avgjordes under året hade 15 ärenden öppnats på Revisorsinspektionens eget initiativ, dvs. utan att inspektionen fått information från någon annan myndighet eller någon privatperson. Av dessa ärenden avsåg:

- fem obetalda årsavgifter,
- fem allvarliga iakttagelser vid kvalitetskontroller anordnade av inspektionen eller att en revisor utträtt ur FAR under pågående kvalitetskontroll,
- tre ärenden initierades som uppföljningar av sådana revisorer som tidigare år fått mycket allvarlig kritik,
- ett ärende öppnades inom ramen för prövningen av ett ärende om fortsatt auktorisation då det uppmärksammats att revisorn inte genomgått tillräcklig fortbildning, och
- ett ärende öppnades med anledning av Revisorsinspektionens omvärldsbevakning.

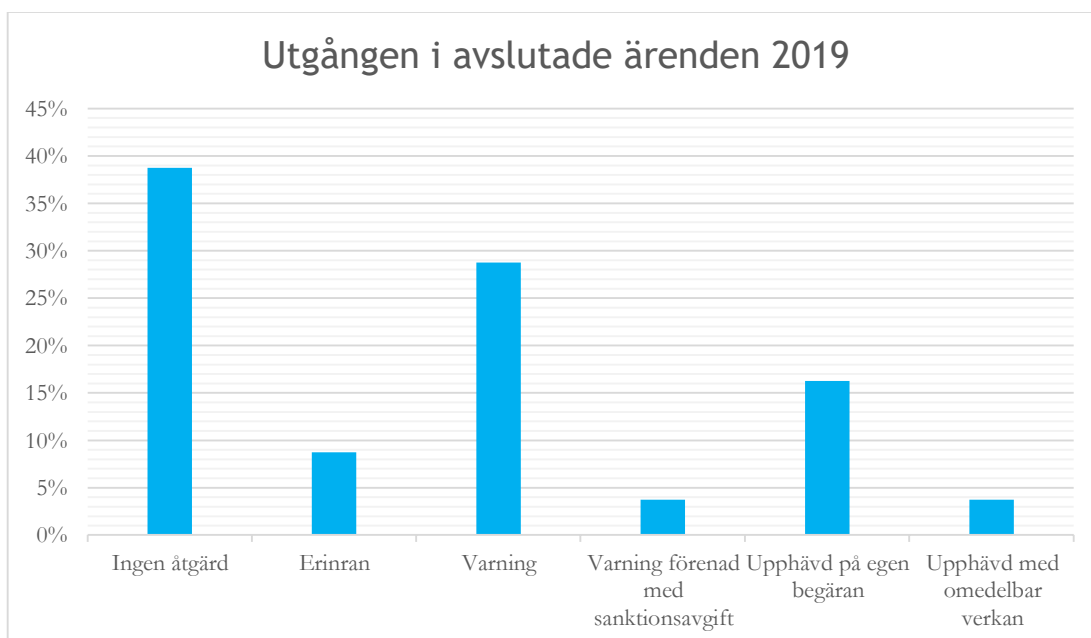
Sju av de ärenden som avgjordes under året grundades på underrättelser från Skatteverket och två kom från Ekobrottsmyndigheten.



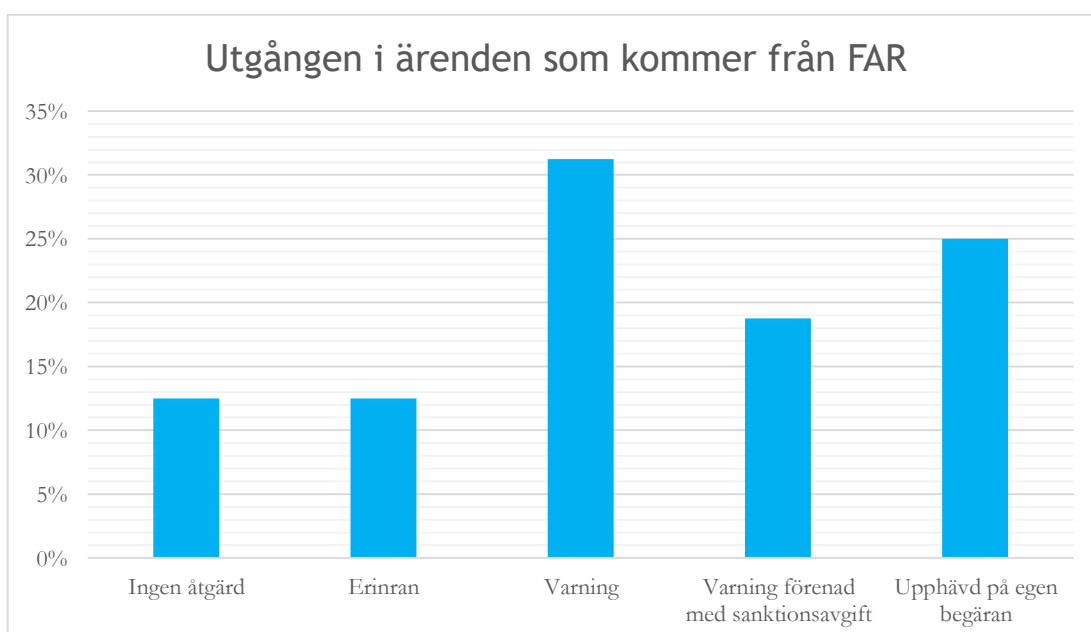
När Revisorsinspektionen gjort bedömningen att ett tillsynsärende bör öppnas utreds detta med inriktning på om det kan antas ha skett några avvikelser från lag eller de goda sederna. Under året skrevs 38 procent av de öppnade ärendena av efter att utredningen visat att det antingen inte fanns skäl att anta att revisorn brustit i sina skyldigheter eller att myndigheten bedömt att det inte är möjligt att bevisa att brister förekommit. 16 procent av de öppnade ärenden avslutades innan utredningen hade kunnat slutföras med anledning av att revisorn själv begärt att få sin auktorisation eller sitt godkännande upphävt.

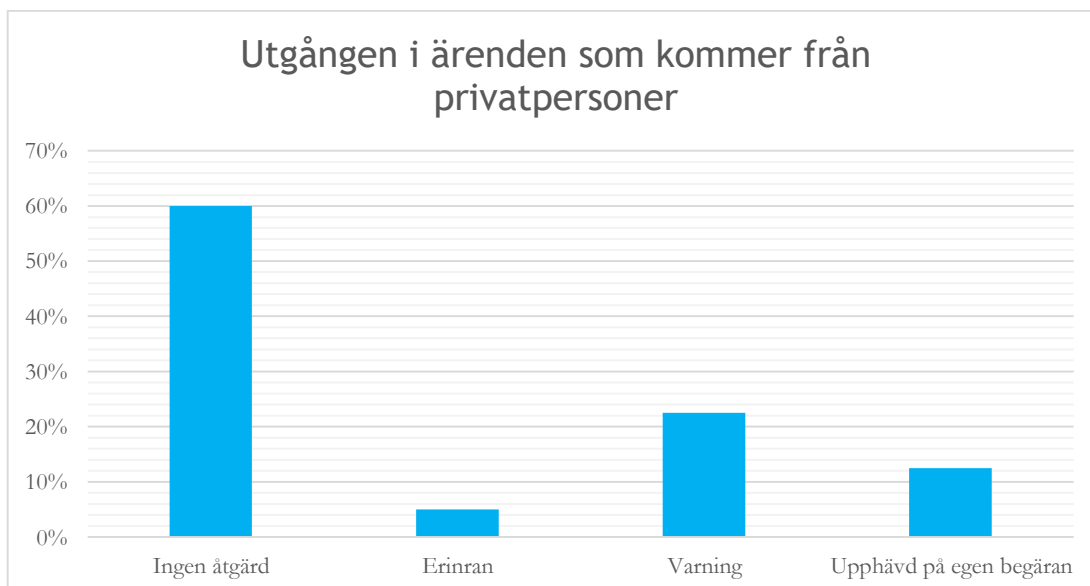
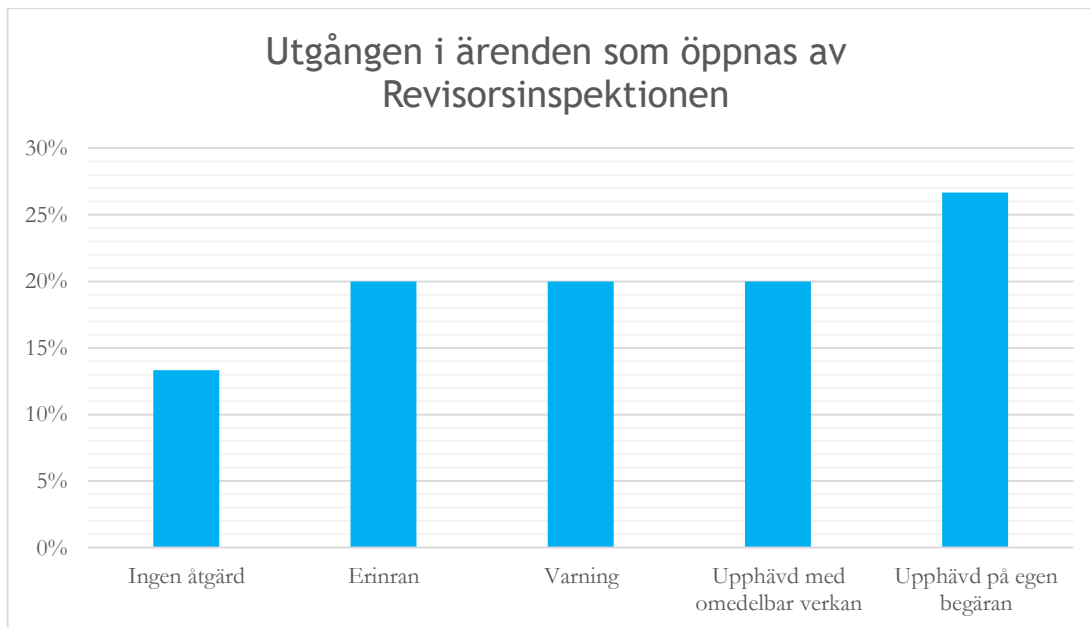
Om Revisorsinspektionen efter utredning gör bedömningen att ärendet inte ska skrivas av, lämnas förslag till beslut till Tillsynsnämnden för revisorer. Tillsynsnämnden sammanträder cirka sex gånger per år och fattar beslut om disciplinära åtgärder. Om revisorn har åsidosatt sina skyldigheter meddelas en disciplinär åtgärd som kan vara erinran,

varning, varning med sanktionsavgift, ett tidsbegränsat förbud eller upphävande av revisorns godkännande eller auktorisation. Under året var varning den vanligast förekommande åtgärden. Detta är naturligt eftersom Revisorsinspektionen utifrån principerna om risk och väsentlighet i huvudsak utreder de förmodat mest allvarliga iakttagelserna. Under året förenades tre varningar med sanktionsavgifter. Dessa bestämdes till 40 000 kr styck. Möjligheten att påföra sanktionsavgift gäller dock endast för åsidosättanden som skett efter den 17 juni 2016 varför det under år 2019 inte varit möjligt att överväga sanktionsavgifter i samtliga avgjorda ärenden.



En analys av utgången i ärendena fördelat på varifrån de kommer leder till slutsatsen att avskrivningsfrekvensen är mycket hög i de ärenden som initieras av information från allmänheten och att det endast är i undantagsfall som de revisorer som blivit underkända i en kvalitetskontroll inte ges disciplinär kritik.





Under året fattade Tillsynsnämnden beslut om disciplinära åtgärder i 37 ärenden. Av dessa överklagades sex till allmän förvaltningsdomstol. I samtliga fall avslogs överklagandet i första instans och fem av dessa domar har vunnit laga kraft.

4.3 Iakttagelser kring den internationella utvecklingen

Tre år har gått sedan EU:s ”revisionspaket”⁸ trädde i kraft. Det var en åtgärd föranledd av den globala finanskrisen 2008. Syftet var att skapa högre revisionskvalitet och stärkt

⁸ Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG Lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning (senast ändrat genom direktiv 2014/56/EU) samt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse.

oberoende för revisorn. En önskad effekt var även ökad konkurrens bland revisionsföretagen.

Frågan är om revisionspaketet medfört de förändringar för revisionsbranschen som eftersträvades? Ur ett tillsynsperspektiv är det för tidigt att dra några säkra slutsatser. Dock kan vi konstatera att den globala debatten om revisionens roll har varit omfattande under år 2019. De förtroendeproblem som låg bakom revisionspaketet verkar kvarstå i viss utsträckning.

Den globala diskussionen har handlat om revisionens utmaningar och behovet av förändring. Tydligast speglas misstroendet mot professionen i de skandaler som kopplas till stora företag som den amerikanska finansjätten Wells Fargo, Sydafrikas statligt ägda elföretag Eskom och det brittiska företaget Carillion. Allt fler reser frågan om hur revisionen kunnat undgå att upptäcka allvarliga brister och krav på reformer växer sig allt starkare.

I Storbritannien har regeringen initierat flera utredningar efter att flera stora företag har kollapsat vilket har medfört att allmänhetens och statens förtroende för styrelser och revisorer har minskat. I december 2018 publicerades en *Independent review of the Financial Reporting Council* (tillsynsmyndigheten). Rapporten föreslog att den nuvarande tillsynsorganisationen i Storbritannien, som bedöms stå revisionsbranschen alltför nära, ska bytas ut mot en ny oberoende statlig myndighet med tydligt lagstadgat mandat, mål och befogenheter. Den nya myndigheten bör arbeta mera förebyggande och vara mera framåtblickande. Samtidigt bör de vara tuffare i sina bedömningar.

Den 18 december 2018 kom *Statutory audit service market study* utgiven av CMA (Competition and Market Authority). Utredningen identifierade allvarliga konkurrensproblem och föreslog ändringar i lagstiftningen för att förbättra konkurrensen på revisionsmarknaden samt för att öka oberoendet och kvaliteten i genomförda revisioner.

I december 2019 publicerades *Report of the Independent Review into the quality and effectiveness of audit*. Utredaren Brydon anser bl.a. att det måste ske en grundläggande förändring av förhållningssätt och definitioner för att säkerställa att revisorer kan informera såväl som bekräfta och verifiera. Förändringar måste också ske när det gäller rapporter från styrelserna. Där rekommenderar utredaren bl.a. att styrelserna ska förklara hur de ser på företagets juridiska, ekonomiska, sociala och miljömässiga ansvar.

Även i andra länder som Nederländerna och Sydafrika pågår en debatt.

Den nederländska tillsynsmyndigheten publicerade i november 2018 *Vulnerabilities in the structure of the audit sector*. Bakgrunden till utredningen var att tillsynsmyndigheten bedömt att revisionskvaliteten var för låg avseende företag av allmänt intresse. I utredningen anges möjliga orsaker till marknadsmisslyckanden, tänkbara åtgärder för att höja revisionskvaliteten och möjliga marknadsmodeller. Finansministern har tillsatt en rådgivande kommitté som ska föra diskussionerna kring revisionens framtida utveckling vidare.

Två frågor är centrala i det globala samtalet. Den ena handlar om förväntansgap och den andra om kultur. Allt fler bedömare anser att klyftan ökar mellan revisorernas uppfattning om vad de kan och ska leverera och vad samhället som helhet efterfrågar ökar. Samtidigt diskuteras hur arbetsmiljön och kulturen vid revisionsföretaget kan främja revisionskvalitet.

De trender som världen står inför såsom klimatförändringar, den fjärde industriella revolutionen, globaliseringen och teknikutvecklingen ställer förändrade krav på revisionen. En särskild utmaning är samspelet mellan mänsklig och artificiell intelligens. Utöver förändringar inom den finansiella revisionen kommer teknikdrivna möjligheter att utveckla granskningar av säkerhet på flera områden, såsom dataintegritet, riskhantering och cybersäkerhet. Teknologiska framsteg ger revisionsbranschen verktyg för att förbättra effektiviteten och kvalitén i revisionsarbetet i en alltmer komplex affärsmiljö.

För Revisorsinspektionen är det viktigt att noga följa vad som händer i världen med analyser av vad detta kan betyda för oss i Sverige. Det innebär att myndigheten fortsatt kommer att vara aktiv i det utvecklingsarbete angående Framtida revisionen⁹ som påbörjats. Många svenska företag verkar i en global miljö och våra revisionsstrukturer kan behöva anpassas till förändrade internationella regelverk och praxis.

⁹ Se Revisorsinspektionens webbplats <https://www.revisorsinspektionen.se/om-ri/framtida-revisionen/>