



Se sändlista

## Revisorsinspektionens promemoria Den framtida revisionen En revisorskår med rätt kompetens - föreskrifter om auktorisering och fortbildning

Bifogat översänds på remiss Revisorsinspektionens promemoria *Den framtida revisionen En revisorskår med rätt kompetens – föreskrifter om auktorisering och fortbildning*. Remissen är en inbjudan att lämna synpunkter på förslaget till nya föreskrifter och bedömningarna i promemorian.

Remissvar ska ha kommit in till Revisorsinspektionen senast den 3 maj 2019. Svaret bör i första hand skickas till [ri@revisorsinspektionen.se](mailto:ri@revisorsinspektionen.se) i pdf-format. Ange diarienummer och remissinstansens namn i rubriken på e-postmeddelandet. Svaret kan även skickas in i pappersform.

Per Johansson  
Myndighetschef

---

| Postadress/Postal address | Besöksadress/Visiting address                                                | Telefon/Telephone | Org.nr      |
|---------------------------|------------------------------------------------------------------------------|-------------------|-------------|
| Box 24014                 | Karlavägen 104                                                               | 08-738 46 00      | 202100-4805 |
| 104 50 Stockholm          | <a href="http://www.revisorsinspektionen.se">www.revisorsinspektionen.se</a> | +46-8-738 46 00   |             |
| Sweden                    | <a href="mailto:ri@revisorsinspektionen.se">ri@revisorsinspektionen.se</a>   |                   |             |

## Remissinstanser

Bolagsverket

Ekobrottsmyndigheten

Finansinspektionen

Kommerskollegium

Regelrådet

Riksrevisionen

Skatteverket

Sveriges Kommuner och Landsting

Civilekonomerna

FAR

Svenskt Näringsliv

Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer

Sveriges redovisningskonsulters förbund

BDO Sverige AB

Deloitte AB

Deskjockeys revision AB

Ernst & Young AB

Ernströms Revisionbyrå

Finnhammars revisionsbyrå AB

Frejs Revisorer AB

Grant Thornton Sweden AB

KPMG AB

LRF Konsult

MAZARS SET Revisionsbyrå AB

PricewaterhouseCoopers AB

Göteborgs universitet

Linköpings universitet

Mittuniversitetet

Uppsala universitet



# Revisorsinspektionen

Swedish Inspectorate of Auditors



Foto: Dan Sjunnesson, Studio CA

## DEN FRAMTIDA REVISIONEN

En revisorskår med rätt kompetens  
- *föreskrifter om auktorisation och fortbildning*

*Postadress/Postal address*  
Box 24014  
104 50 Stockholm  
Sweden

*Besöksadress/Visiting address*  
Karlavägen 104  
[www.revisorsinspektionen.se](http://www.revisorsinspektionen.se)  
[ri@revisorsinspektionen.se](mailto:ri@revisorsinspektionen.se)

*Telefon/Telephone*  
08-738 46 00  
+46-8-738 46 00

*Org.nr*  
202100-4805

## Innehåll

|     |                                                                                                                                                                      |    |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1   | Sammanfattning.....                                                                                                                                                  | 2  |
| 2   | Förslag till föreskrifter .....                                                                                                                                      | 4  |
| 2.1 | Föreskrifter om auktorisation m.m.....                                                                                                                               | 4  |
| 2.2 | Föreskrifter om ändring i Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet.....                | 5  |
| 3   | Förändringsbehovet.....                                                                                                                                              | 6  |
| 3.1 | Om Revisorsinspektionen .....                                                                                                                                        | 6  |
| 3.2 | Ändrade förväntningar och förutsättningar.....                                                                                                                       | 6  |
| 3.3 | Timkravet och fortbildningskravet behöver förändras .....                                                                                                            | 7  |
| 4   | Överväganden och förslag.....                                                                                                                                        | 8  |
| 4.1 | En ny regel för bedömning av utbildning och erfarenhet i vissa fall.....                                                                                             | 8  |
| 4.2 | Övriga bestämmelser om auktorisation.....                                                                                                                            | 12 |
| 4.3 | Förtydligande av fortbildningskravet.....                                                                                                                            | 13 |
| 4.4 | Övergångs- och ikraftträdandebestämmelser .....                                                                                                                      | 15 |
| 5   | Konsekvensanalys .....                                                                                                                                               | 16 |
| 5.1 | Problembeskrivning och val av lösning.....                                                                                                                           | 16 |
| 5.2 | Förslagens konsekvenser för berörda parter .....                                                                                                                     | 17 |
| 6   | Författningskommentar .....                                                                                                                                          | 21 |
| 6.1 | Förslaget till föreskrifter om auktorisation m.m. ....                                                                                                               | 21 |
| 6.2 | Förslaget till föreskrifter om ändring i Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet..... | 22 |
|     | Bilaga: Ämnesområden där kunskaper provas vid prov för revisorsexamen....                                                                                            | 23 |

# 1 Sammanfattning

Revisorsinspektionen föreslår nya föreskrifter om auktorisation m.m. samt ändringar i föreskrifterna om villkor för revisorer och registrerade revisionsbolags verksamhet (RIFS 2018:2). De föreslagna ändringarna är enligt inspektionen nödvändiga för att underlätta för en effektiv kompetensförsörjning och kompetensutveckling för revisorskåren i Sverige.

Det som sägs i denna promemoria om auktorisation och auktoriserade revisorer gäller även för godkännande och godkända revisorer.

Omvärldsförändringar har gjort det nödvändigt att göra en utvärdering av om inspektionens föreskrifter är ändamålsenligt utformade. Inspektionen har därför genomfört en översyn av de nuvarande kraven för auktorisation, fortsatt auktorisation och fortbildning av revisorer. Resultatet av översynen redovisas i denna promemoria.

Samtidigt som antalet auktoriserade revisorer har minskat så försvårar nu gällande regler om auktorisation och fortsatt auktorisation för såväl rekrytering av som behållande av kompetent arbetskraft. Detta har särskilt visat sig i situationer där någon tidigare har varit auktoriserad revisor och efter en tid vill återkomma till yrket.

Inspektionen har också noterat att det under senare år har skett stora förändringar av samhällets krav och förväntningar på de auktoriserade revisorernas kompetens (deras utbildning och erfarenhet). Samtidigt har nu gällande regler för revisorernas obligatoriska fortbildning varit kvantitativt inriktade och inte gett revisorerna tillräcklig vägledning för fortbildningens innehåll och vad de förväntas kunna.

Samhället behöver, nu och i framtiden, en tillräckligt stor revisorskår med rätt kompetens som kan ta sig an ett antal nya utmaningar. Ansvaret för en effektiv kompetensförsörjning ligger i första hand hos revisionsföretagen och revisorerna själva. Som tillsynsmyndighet kan dock Revisorsinspektionen bidra genom att se till att kraven på auktorisation och fortsatt auktorisation främjar rekryteringen av kompetent arbetskraft. Det finns samtidigt en god möjlighet att tydliggöra kraven på fortbildningens innehåll och därigenom ange vilka kunskaper revisorerna förväntas ha i dag.

Utgångspunkten för översynen har varit att reglerna bör främja en effektiv personalförsörjning och ta tillvara kunskaper och kompetenser som behövs och kommer att behövas för revision. Det är också av vikt att revisorerna förtidigt uppdaterar och vidmakthåller teoretiska kunskaper, yrkeskunnande och yrkesetik. Ambitionen är också att ny reglering ska vara mer förståelig och enklare att tillämpa än den som ersätts.

För att nå de uppsatta målen föreslår Revisorsinspektionen nya regler och regeländringar med följande huvuddrag:

- Nuvarande krav på att det för auktorisation respektive fortsatt auktorisation krävs att sökanden har utövat ett visst antal timmar revisionsverksam-

het under de fem år som närmast föregår ansökan (det s.k. timkravet) tas bort.

- För den vars auktorisation har upphört, och efter en längre tid än fem år från upphörandet ansöker om att återfå sin auktorisation, införs en ny regel. Sökanden ska tillsammans med sin ansökan till Revisorsinspektionen ge in en redogörelse över sin utbildning och erfarenhet. Redogörelsen ska beskriva på vilket sätt som sökanden har behållit eller utvecklat teoretiska kunskaper och praktiska förmågor som behövs för revisionsverksamhet. Genom den nya regeln tydliggörs att prövningen av utbildning och erfarenhet framöver kommer att vara kvalitativt inriktad.
- En auktoriserad revisors fortbildning ska liksom tidigare ske i den omfattning (antal timmar) som följer av god revisorssed. Det förtydligas dock att fortbildningen också ska ske på ett systematiskt och yrkesorienterat sätt – i den form som följer av god revisorssed.
- Fortbildningen ska liksom tidigare, under den femårsperiod som närmast föregår en ansökan om fortsatt auktorisation, omfatta minst 100 verifierbara timmar. De verifierbara timmarna ska dock framöver utgöras av fortbildning inom samma ämnesområden som ingår i revisorernas grundutbildning.
- Kontrollen av att revisorer genomgår fortbildning skärps genom att revisorn tillsammans med en ansökan om fortsatt auktorisation alltid ska ge in underlag som visar att han eller hon uppfyller kravet på fortbildning.

De föreslagna regeländringarna kommer att underlätta en effektiv kompetensförsörjning och kompetensutveckling för revisorskåren. En relevant och bred kompetensbas inom kåren kan både höja allmänhetens förtroende för revisorernas förmåga att genomföra revisioner av hög kvalitet och bidra till att göra yrket mer attraktivt.

## 2 Förslag till föreskrifter

### 2.1 Föreskrifter om auktorisation m.m.

Revisorsinspektionen föreskriver följande med stöd av 29 § förordningen (1995:665) om revisorer.

#### *Ansökan om fortsatt auktorisation eller godkännande*

1 § En ansökan om fortsatt auktorisation eller godkännande som revisor bör ges in till Revisorsinspektionen senast tre månader före utgången av pågående giltighetstid.

2 § Sökanden ska tillsammans med ansökan ge in underlag som visar att han eller hon uppfyller kravet på fortbildning i 6 § förordningen (1995:665) om revisorer.

#### *Ansökan om auktorisation eller godkännande i vissa fall*

3 § Den vars auktorisation eller godkännande som revisor har upphört, och efter en längre tid än fem år från upphörandet ansöker om att åter bli auktoriserad eller godkänd, ska tillsammans med ansökan till Revisorsinspektionen ge in en redogörelse över sådan utbildning och erfarenhet som avses i 4 § första stycket 4 revisorslagen (2001:883).

Redogörelsen enligt första stycket ska beskriva på vilket sätt som sökanden, sedan auktorisationen eller godkännandet upphörde, har behållit eller utvecklat teoretiska kunskaper och praktiska förmågor som behövs för revisionsverksamhet. Redogörelsen bör särskilt omfatta kunskaper och förmågor inom de ämnesområden som avses i 2 § första stycket och 6 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:1) om revisorsexamen.

4 § Den som har meddelats auktorisation eller godkännande som revisor enligt äldre bestämmelser utan att ha avlagt högre revisorsexamen eller revisorsexamen och vars auktorisation eller godkännande har upphört, kan åter bli auktoriserad eller godkänd utan att avlägga revisorsexamen, förutsatt att,

1. auktorisationen eller godkännandet har upphört på annan grund än enligt 32 § revisorslagen (2001:833), och

2. ansökan om auktorisation eller godkännande har kommit in till Revisorsinspektionen inom fem år från det att den omständighet inträffade som föranledde upphörandet.

Om det finns särskilda skäl för det kan Revisorsinspektionen i ett enskilt fall besluta om undantag från första stycket 2.

---

Dessa föreskrifter träder i kraft den 1 juli 2019, när Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:3) om auktorisation, godkännande och registrering ska upphöra att gälla.

## 2.2 Föreskrifter om ändring i Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorer och registrerade revisionsbolags verksamhet

Revisorsinspektionen föreskriver med stöd av 29 § förordningen (1995:665) om revisorer att 13 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorer och registrerade revisionsbolags verksamhet ska ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### 13 §

*Revisorer ska i den omfattning som följer av god revisorssed genomgå fortbildning. Fortbildningen ska, under den femårsperiod som närmast föregår en ansökan om fortsatt auktorisation eller godkännande, omfatta minst 100 verifierbara timmar.*

*Revisorer ska på Revisorsinspektionens begäran ange omfattningen av fullgjord fortbildning och ge in underlag som visar att fortbildningskravet är uppfyllt.*

*Den fortbildning som avses i 6 § förordningen (1995:665) om revisorer ska ske på det sätt och i den omfattning som följer av god revisorssed.*

*Fortbildningen ska, under den femårsperiod som närmast föregår en ansökan om fortsatt auktorisation eller godkännande, omfatta minst 100 verifierbara timmar inom de ämnesområden som avses i 2 § första stycket och 6 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:1) om revisorsexamen.*

- 
1. Dessa föreskrifter träder i kraft den 1 juli 2019.
  2. Äldre föreskrifter får tillämpas vid prövningen av ansökningar om fortsatt auktorisation eller fortsatt godkännande som ges in senast den 30 juni 2024.



### 3 Förändringsbehovet

#### 3.1 Om Revisorsinspektionen

Revisorsinspektionens uppgift är att tillgodose samhällets behov av kvalificerade och oberoende externa revisorer. Inspektionen fullgör denna uppgift bl.a. genom att anordna prov för revisorsexamen och handlägga frågor om auktorisation av revisorer. Därtill bedriver inspektionen tillsyn av kvalificerade revisorer och registrerade revisionsbolag.

#### 3.2 Ändrade förväntningar och förutsättningar

De auktoriserade revisorernas kompetens upprätthålls inte endast genom utövande av revisionsverksamhet utan också genom den fortbildning som de ska genomgå under hela sitt yrkesliv. Fortbildningen behöver möta framtida krav, och Revisorsinspektionen har inom ramen för olika utvecklingsprojekt kunnat konstatera att revisorsyrket har genomgått stora förändringar när det gäller sättet som det utövas på. Digitaliseringen och automatiseringen har skapat nya förutsättningar för hur en effektiv revision kan eller bör bedrivas. Också internationaliseringen och den pågående harmoniseringen inom EU påverkar revisorsrollen. Därtill har behovet av att revisionen stöds av olika specialistkompetenser ökat. Betydelsen av just det kontinuerliga lärandet har därför ökat under senare tid.

Samtidigt med de nämnda förändringarna och trots det ökande behovet av olika slags kompetens har antalet auktoriserade revisorer minskat. För den som under en tid har arbetat med annat än revision är det i dag dessutom svårt att återkomma till yrket (återfå sin auktorisation), oavsett hur relevant dennes utbildning och erfarenhet kan vara. De negativa effekter som följer av detta har blivit alltmer påtagliga eftersom avgångarna från yrket till stor del avser de yngre åldersgrupperna som har en högre rörlighet på arbetsmarknaden.

De stora förändringarna av revisorsbranschen nödvändiggör en kritisk granskning av om de författningar som styr den är ändamålsenligt utformade. Revisorsinspektionen har därför utrett behovet av en översyn av auktorisations- och fortbildningskraven för revisorer.

Några utgångspunkter för översynen har varit att reglerna bör främja en effektiv personalförsörjning. De bör också ha sitt fokus på sådana kunskaper och kompetenser som behövs och kommer att behövas för revision. Med den tilltagande förändringstakt som i dag präglar yrket och samhället i stort är det också av vikt att revisorerna fortlöpande uppdaterar och vidmakthåller teoretiska kunskaper, yrkeskunnande och yrkesetik. Ambitionen är därtill att ny reglering ska vara mer förståelig och enklare att tillämpa än den som ersätts.

### 3.3 Timkravet och fortbildningskravet behöver förändras

För att beviljas auktorisation respektive fortsatt auktorisation som revisor krävs i dag att sökanden under de fem år som närmast föregår ansökan har utfört ett minsta antal timmar revisionsverksamhet (det s.k. *timkravet*). Vid ansökan om fortsatt auktorisation gäller också att sökanden under de fem år som närmast föregår ansökan ska ha genomfört ett visst antal timmar fortbildning (det s.k. *fortbildningskravet*).

Timkravet påverkar i praktiken främst den som efter att ha lämnat revisorsyrket *vill återfå sin auktorisation*.<sup>1</sup> Enligt Revisorsinspektionen är denna kategori av sökanden betydelsefull, inte minst i en tid när rörligheten på arbetsmarknaden är stor och många byter yrke för att under viss tid arbeta med annat än revision. Kategorien är också viktig på grund av att den eftersträvade kompetensbasen för revisorer breddas alltmer. Den som har lämnat yrket samlar ofta på sig kompetens som kan vara till nytta i den fortsatta revisionsverksamheten. Samtidigt är timkravet utpräglat kvantitativt till sin karaktär och lämnar inte utrymme för tillgodoräknande av andra aktiviteter än revisionsverksamhet. Det kan mot bakgrund av detta ifrågasättas om timkravet inte utgör ett onödigt hinder för att upprätthålla en tillräckligt stor revisorskår med rätt kompetens som kan ta sig an ett antal nya utmaningar.

Om timkravet i dag orsakar brist på flexibilitet i systemet så präglas fortbildningskravet istället av att det är allmänt hållet, även om föreskrifterna hänvisar till god revisorssed och anger ett antal verifierbara timmar. Medan ett kontinuerligt lärande som håller hög kvalitet blir allt viktigare för yrkesutövande revisorer så har den praktiska tillämpningen av fortbildningskravet hittills i stor utsträckning varit kvantitativt inriktad. Vidare saknas i Revisorsinspektionens föreskrifter en koppling mellan innehållet i den grundläggande revisorsutbildningen och fortbildningens innehåll.<sup>2</sup> Detta leder till att föreskrifterna i dag kan uppfattas som otydliga och ofullständiga med avseende på vilken kompetens de auktoriserade revisorerna förväntas upprätthålla efter revisorsexamen.

Sammantaget innebär de pågående förändringarna av revisorsrollen att en prövning av en sökandes kompetens enbart utifrån ett visst antal timmar revision eller fortbildning inte längre är ändamålsenlig i en tid när samhället efterfrågar en breddning av yrkeskårens kompetens. Det är enligt Revisorsinspektionen betydelsefullt att en ökad vikt läggs vid kvalitativa aspekter när man bedömer kompetensen. Hit hör inte minst arbetets och fortbildningens faktiska innehåll samt kvalitet och relevans för yrket.

Ett mer flexibelt auktorisationssystem med färre särskilda regler kan underlätta för en mer varierad och bredare kompetens inom revision. Det finns också ett allmänt behov att förtydliga nuvarande föreskrifter om fortbildning i syfte att göra dessa mer transparenta och förutsägbara för den enskilde revisorn. Nuvarande lagstiftning kräver en omprövning av auktorisationen minst

<sup>1</sup> För den som för första gången ansöker om auktorisation som revisor efter att ha avlagt revisorsexamen eller som ansöker om fortsatt auktorisation finns det redan ett flertal kompetenssäkrande bestämmelser som normalt innebär att denne med god marginal också uppfyller timkravet. Se mer om detta i avsnitt 4.1.

<sup>2</sup> En sådan koppling finns i 6 § revisorsförordningen där det framgår att syftet med fortbildningen är att revisorerna ska behålla de kunskaper och den förmåga som de inhämtat under utbildningen inför revisorsexamen. Se mer om detta i avsnitt 4.3.

vart femte år. Inför dessa beslut är det av stor vikt att den enskilde revisorn har en tydlig bild av vilket slags fortbildning denne förväntas ha genomgått.

## 4 Överväganden och förslag

### 4.1 En ny regel för bedömning av utbildning och erfarenhet i vissa fall

**Förslag:** Timkravet tas bort. En ny bestämmelse införs som innebär att om en sökande tidigare har varit auktoriserad och efter en längre tid än fem år från auktorisationens upphörande ansöker om att återfå sin auktorisation, så ska denne tillsammans med ansökan ge in en redogörelse över sådan utbildning och erfarenhet som avses i 4 § första stycket 4 revisorslagen (2001:883). Redogörelsen ska beskriva på vilket sätt som sökanden, sedan auktorisationen upphörde, har behållit eller utvecklat teoretiska kunskaper och praktiska förmågor som behövs för revisionsverksamhet. Redogörelsen bör särskilt omfatta kunskaper och förmågor inom de ämnesområden som avses i 2 § första stycket och 6 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:1) om revisorsexamen.

#### Skälen för förslaget:

##### *Nu gällande regler om timkravet*

Vid ansökan om auktorisation respektive fortsatt auktorisation gäller följande krav enligt 1 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:3) om auktorisation, godkännande och registrering:

- Sökanden ska under de fem år som närmast föregår ansökan ha utövat revisionsverksamhet omfattande minst 1500 timmar.
- Mer än 750 av revisionstimmarerna ska ha avsett juridiska personer som enligt lag eller annan författning i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ska revideras av fysiska eller juridiska personer som har godkänts att utföra lagstadgad kvalificerad revision i den staten.
- Uppdragen ska ha omfattat revisionsklienter inom olika branscher.

Timkravet gäller på samma sätt för alla sökande, som lämpligen kan delas in i följande huvudkategorier:

- a) Den som *för första gången ansöker om auktorisation* som revisor efter att ha avlagt revisorsexamen.
- b) Den som ansöker om *fortsatt auktorisation* som revisor.

- c) Den som efter att ha lämnat revisorsyrket *vill återfå sin auktorisation*.

#### *Anskaffande av timkravet*

Timkravet får framför allt anses vara ägnat att upprätthålla den erfarenhet som behövs för revisionsverksamhet (jfr 4 § första stycket 4 revisorslagen). Det allmänna behovet av att auktoriserade revisorer har tillräcklig kompetens (utbildning och erfarenhet) tillgodoses dock förutom timkravet av ett flertal andra bestämmelser.

Att nå upp till en viss kvantitet revisionstimmar kan anses vara av värde framför allt för den som är ny i branschen och genomgår sin *praktiska utbildning* inför revisorsexamen. En både kvalitativt och kvantitativt omfattande praktisk utbildning är givetvis viktig för att nå en hög grundkompetens som räcker för att kunna skriva provet med godkänt resultat och bedriva revisionsverksamhet. Den praktiska utbildning som sökanden måste genomgå inför revisorsexamen sträcker sig dock över en tidsrymd om minst tre år och motsvarar sett till antalet arbetstimmar minst tre års heltidsarbete.<sup>3</sup> Antalet revisionstimmar för den som för första gången ansöker om auktorisation överstiger därför i praktiken alltid timkravet och hamnar ofta t.o.m. på en flerfaldigt högre nivå. Det finns därför anledning att ifrågasätta huruvida timkravet i dag tillför någon kompetenssäkrande funktion för denna kategori av sökande.

För den som ansöker om fortsatt auktorisation är det s.k. *yrkesverksamhetskravet* av särskild betydelse. Enligt 4 § första stycket 1 revisorslagen ska en auktoriserad revisor ”yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet”. Medan en prövning enligt timkravet är bakåtblickande så tar yrkesverksamhetskravet istället sikte på sökandens verksamhet i dag (vid tidpunkten för prövningen av ansökan) och framåt. Den närmare innebörden av yrkesverksamhetskravet med avseende på vilken omfattning som krävs framgår varken av revisorslagen eller av dess förarbeten. Revisorsinspektionen har dock i sin praxis tolkat bestämmelsen på sådant sätt att revisorn som utgångspunkt ska arbeta åtminstone halvtid med yrkesmässig revision.<sup>4</sup> Normalt sett ska alltså den som ansöker om fortsatt auktorisation ha arbetat med revision under minst 4 000 timmar den senaste femårsperioden.<sup>5</sup> Det finns därför anledning att även för denna kategori av sökande ifrågasätta huruvida timkravet i dag tillför någon kompetenssäkrande funktion.

Av betydelse i sammanhanget är också att den som vill erhålla auktorisation eller fortsatt auktorisation enligt 4 § första stycket 4 revisorslagen alltid ska ha den *utbildning och erfarenhet* som behövs för revisionsverksamhet. Den som redan

<sup>3</sup> Se 4 § förordningen (1995:665) om revisorer samt 4 och 5 §§ Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:1) om revisorsexamen. Enligt föreskrifterna ska heltid anses motsvara 1600 arbetstimmar under ett år. Sökanden får dock inte tillgodoräkna sig mer än 1800 arbetstimmar per år.

<sup>4</sup> I bedömningen av arbetstiden har hänsyn tagits till sjukdom och föräldraledighet. Revisorsinspektionen har också gjort helhetsbedömningar av andra omständigheter av betydelse. Till exempel har regelmässigt godtagits att en revisor under en nedtrappningsperiod kring sin pensionering arbetar i en mer begränsad omfattning.

<sup>5</sup> Heltid motsvarar ca 1600 arbetstimmar.

är auktoriserad ska också enligt 6 § förordningen om revisorer genomgå *fortbildning* (vilket kontrolleras i samband med ansökan om fortsatt auktorisation).

För den som har lämnat revisorsyrket och efter en tid vill återfå sin auktorisation är det av betydelse att denne i och med det tidigare avläggandet av revisorsexamen och auktorisationen en gång (eller flera gånger) har fått ett *officiellt erkännande av sin grundkompetens*. Detta gäller särskilt om det inte har förflutit någon längre tid sedan inspektionens senaste beslut. I många fall kan sökanden ha bibehållit eller höjt sin kompetens som revisor genom arbete inom områden som ligger nära revisionsverksamhet.

De ovan nämnda kraven på yrkesverksamhet, utbildning, erfarenhet och fortbildning innebär att det ställs mycket höga kompetenskrav på den som vill vara auktoriserad revisor. Även den som under en tid inte har varit auktoriserad bör därför på goda grunder kunna anses ha tillräckligt hög kompetens för att åter börja utöva revisionsverksamhet. Till detta kommer att varje auktoriserad revisor är föremål för regelbundna *kvalitetskontroller* och *tillsyn*. Sammantaget finns det därför anledning att överväga om timkravet är ändamålsenligt för att säkra kvaliteten i revisionsverksamheten.

Oavsett hur en prövning av revisorns kompetens görs så är det enligt Revisorsinspektionens mening värdefullt att försöka undvika onödiga inlåsnings effekter i auktorisationssystemet. Reglerna bör därför utformas på ett sätt som uppmuntrar till kompetensutveckling genom att underlätta för återkomst till yrket. Vid prövningen av en ansökan om auktorisation bör också *omständigheter som kvalitativt påverkar kompetensen* och revisionsverksamheten vara viktigare än ett visst antal revisionstimmar.

Revisorsinspektionen anser mot bakgrund av det ovan anförda att det finns goda skäl för att avskaffa timkravet och ersätta detta med en mer kvalitativ inriktad prövning av sökandens kompetens. Inom ramen för en kvalitativ prövning av sökandens utbildning och erfarenhet kan inspektionen göra en helhetsbedömning där hänsyn tas till andra relevanta yrkeserfarenheter än revisionsverksamhet.

#### *En ny regel för bedömning av utbildning och erfarenhet vid återkomst till yrket*

Vid en ansökan om auktorisation eller fortsatt auktorisation bör det enligt Revisorsinspektionen göras en helhetsbedömning av om sökanden har den utbildning och erfarenhet som behövs för revisionsverksamhet. Utgångspunkten bör härvid vara att den kompetens som sökanden tidigare har visat prov på, t.ex. genom att avlägga revisorsexamen eller utöva revisionsverksamhet, är relevant även en tid efter det att personen ifråga har lämnat yrket.

För det stora flertalet sökanden behöver inte ett borttaget timkrav ersättas med någon ny regel. Normalt är de ovan nämnda högt ställda kraven på yrkesverksamhet, utbildning, erfarenhet och fortbildning, tillsammans med kvalitetskontroller och Revisorsinspektionens tillsyn, tillräckligt för att upprätthålla och kontrollera personens kompetens.

När någon efter en längre tids bortavaro från yrket vill återfå sin auktorisation finns det dock anledning att regelmässigt göra en mer djupgående utredning och bedömning av om sökanden fortfarande kan anses ha den kompetens som behövs för revisionsverksamhet. Revisorsinspektionen föreslår därför att det införs en ny regel som innebär att om det har gått mer än fem år från auktorisationens upphörande så ska den som ansöker om att återfå sin auktorisation tillsammans med ansökan till Revisorsinspektionen ge in en redogörelse över sådan utbildning och erfarenhet som avses i 4 § första stycket 4 revisorslagen.

Genom den nya regeln tydliggörs att bedömningen av kompetensen framöver kommer att vara mer kvalitativt inriktad. Om omständigheterna i det enskilda fallet påkallar det så bör Revisorsinspektionen givetvis göra en mer djupgående utredning och bedömning av sökandens utbildning och erfarenhet även i sådana fall som inte omfattas av den nya regeln.<sup>6</sup> Detta följer dock redan av förutsättningarna för beviljande av auktorisation enligt 4 § första stycket 4 revisorslagen.

Revisorsinspektionen föreslår vidare att en redogörelse över utbildning och erfarenhet ska beskriva på vilket sätt som sökanden, sedan auktorisationen upphörde, har behållit eller utvecklat teoretiska kunskaper och praktiska förmågor som behövs för revisionsverksamhet. Redogörelsen bör särskilt omfatta kunskaper och förmågor inom de ämnesområden som avses i 2 § första stycket och 6 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:1) om revisorsexamen.

Det är enligt inspektionen inte möjligt att uttömmande ange vilka slags teoretiska kunskaper och praktiska förmågor som behövs för revisionsverksamhet. För att bedöma vilket slags kompetensutveckling som sökanden ska redogöra för är det dock rimligt att hämta vägledning från regler om innehållet i den teoretiska och praktiska utbildning som blivande revisorer genomgår innan revisorsexamen. Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:1) om revisorsexamen är av intresse eftersom dessa med utgångspunkt i EU:s revisorsdirektiv<sup>7</sup> sätter de yttre ramarna för vilka kompetenser som auktoriserade revisorer förväntas ha. Härvid kan särskilt nämnas de totalt nitton ämnesområden som avses i 2 och 6 §§ (se bilaga). Aktiviteter inom dessa ämnesområden bör alltid kunna anses behålla eller utveckla sökandens kompetens i större eller mindre omfattning. Frågan behandlas ytterligare i författningskommentaren.

Det bör understrykas att även om sökanden behållit eller utvecklat vissa teoretiska kunskaper och praktiska förmågor som behövs för revisionsverksamhet, så innebär det inte i sig att kravet på utbildning och erfarenhet enligt 4 § första stycket 4 revisorslagen kan anses vara uppfyllt. När sökanden har gett in en fullständig ansökan tillsammans med en redogörelse så måste Revisorsinspektionen göra en individuell helhetsbedömning i det enskilda fallet. Faktorer

<sup>6</sup> Hit kan höras t.ex. situationer där sökanden för första gången ansöker om auktorisation, men gör detta först när det har gått en längre tid efter avläggandet av revisorsexamen.

<sup>7</sup> Europaparlamentets och Rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG.

som påverkar bedömningen av om sökanden uppfyller kravet bör framför allt vara aktiviteternas bredd, innehåll och kvalitet, den utbildnings- och erfarenhetsnivå som sökanden kan anses ha haft när denne lämnade yrket och den tid som har förflutit sedan auktorisationen upphörde.

Det bör noteras att den föreslagna regeln inte innebär några nya materiella krav för auktorisation utöver det som redan framgår av revisorslagen. Den nya kvalitativt inriktade bedömningen kommer dock att tillföra en flexibilitet som i dag behövs för att kunna ta till vara på en mer varierad och bredare kompetens inom revision och inte i onödan försvåra för den som vill återvända till yrket.

## 4.2 Övriga bestämmelser om auktorisation

**Förslag:** För att uppnå ökad tydlighet och överskådlighet upphävs Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:3) om auktorisation, godkännande och registrering och ersätts av nya föreskrifter om auktorisation m.m.

2–4 §§ i de nuvarande föreskrifterna förs över till de nya föreskrifterna utan annat än redaktionella ändringar.

Kravet på att en ansökningsavgift ska betalas till Revisorsinspektionen i anslutning till att ansökan ges in tas bort.

**Skälen för förslaget:** När timkravet tas bort finns det skäl att se över strukturen i de nuvarande föreskrifterna om auktorisation för att göra dem tydligare och mer överskådliga. De ändringar som behöver göras kräver så stora redaktionella åtgärder att de nuvarande föreskrifterna bör upphävas och ersättas av nya sådana.

Såvitt avser 2–4 §§ i de nuvarande föreskrifterna så saknas anledning att göra några ändringar i sak. De kan därför föras över till de nya föreskrifterna utan annat än redaktionella ändringar.

Såvitt avser 5 § i de nuvarande föreskrifterna anser Revisorsinspektionen att denna bestämmelse är överflödig och kan tas bort eftersom inspektionens rätt att vid ansökan ta ut avgift framgår redan av 23 § förordningen om revisorer. Att ansökningsavgiften måste vara betald innan beslut i ärendet fattas behöver inte regleras i föreskrifter.

### 4.3 Förtydligande av fortbildningskravet

**Förslag:** Den fortbildning som avses i 6 § revisorsförordningen ska ske både på det sätt och i den omfattning som följer av god revisorssed.

Fortbildningen ska under den femårsperiod som närmast föregår en ansökan om fortsatt auktorisation, omfatta minst 100 verifierbara timmar. De verifierbara timmarna ska dock vara inom ämnesområden som avses i 2 § första stycket och 6 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:1) om revisorsexamen.

Sökanden ska tillsammans med en ansökan om fortsatt auktorisation ge in underlag som visar att han eller hon uppfyller kravet på fortbildning.

#### Skälen för förslaget:

##### *Nu gällande regler om fortbildning*

Det grundläggande kravet på fortbildning finns i 6 § förordningen om revisorer. Regleringen är en konsekvens av införandet av EU:s revisorsdirektiv som i artikel 13 anger att lagstadgade revisorer är skyldiga att delta i lämpliga fortbildningsprogram för att behålla tillräckliga teoretiska kunskaper, yrkeskunnande och yrkesetik.

I 13 § första stycket Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet anges att revisorer ska i den omfattning som följer av god revisorssed genomgå fortbildning. Fortbildningen ska, under den femårsperiod som närmast föregår en ansökan om fortsatt auktorisation, omfatta minst 100 verifierbara timmar.

Vägledande för vilken omfattning av fortbildning som anses följa av god revisorssed är *FAR:s rekommendationer i etikfrågor EtikR 4 Vidareutbildning* (nedan EtikR 4). Enligt avsnitt 2.1 i EtikR4 ska fortbildningen omfatta minst 120 timmar per treårsperiod, dock minst 20 timmar per år. Minst 60 timmar per treårsperiod ska vara verifierbara.

Enligt 13 § andra stycket ska revisorer på Revisorsinspektionens begäran ange omfattningen av fullgjord fortbildning och ge in underlag som visar att fortbildningskravet är uppfyllt.

Varken revisorslagen eller revisorsförordningen utvecklar närmare vilket innehåll som fortbildningen ska ha. Av 6 § förordningen om revisorer framgår dock att fortbildningens syfte är att behålla de kunskaper och den förmåga som ska säkerställas vid revisorsexamen. dvs.:

- tillräckliga teoretiska kunskaper för att utföra lagstadgad revision i företag av olika storlek och med olika slags verksamhet, och
- förmåga att i praktiken tillämpa sådana kunskaper i revisionsarbetet.



### *Fortbildningens omfattning och sätt*

Sett över en femårsperiod så kräver god revisorssed lika många verifierbara fortbildningstimmar som följer av nu gällande föreskrifter. Annat har inte kommit fram än att det kvantitativa kravet i dag är väl avvägt. Mot bakgrund av detta anser Revisorsinspektionen att fortbildning även i fortsättningen ska ske i den omfattning som följer av god revisorssed och omfatta minst 100 verifierbara timmar under den femårsperiod som närmast föregår en ansökan om fortsatt auktorisation.

Med begreppet *omfattning* i de nu gällande föreskrifterna avses inte endast kvantiteten av, utan också sättet för (formen på) fortbildningen. Av förtydligande skäl föreslår därför inspektionen att det uttryckligen ska anges att fortbildning ska ske också på det *sätt* som framgår av god revisorssed. En sådan ändring bör bidra till att göra föreskrifterna mer förståeliga och enklare att tillämpa än i dag. Någon förändring i sak är dock inte avsedd. Fortbildningen ska därför liksom tidigare ske på ett systematiskt och yrkesorienterat sätt.

### *Fortbildningens närmare innehåll*

Medan kraven på fortbildningens omfattning och sätt förblir oförändrade så bör omständigheter som kvalitativt påverkar kompetensen och revisionsverksamheten få större utrymme jämfört med tidigare. Detta kan ske genom ett förtydligande av fortbildningens innehåll.

Enligt förordningen om revisorer är syftet med fortbildningen att revisorerna ska behålla de kunskaper och den förmåga som de inhämtat under utbildningen inför revisorsexamen. I Revisorsinspektionens föreskrifter saknas dock en motsvarande koppling mellan revisorsutbildningens och fortbildningens innehåll. Detta leder till att föreskrifterna i dag kan uppfattas som otydliga och ofullständiga med avseende på vilken kompetens de auktoriserade revisorerna förväntas upprätthålla efter revisorsexamen.

Av 2 § första stycket och 6 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:1) om revisorsexamen framgår att det finns 19 olika ämnesområden som kan provas vid provet för revisorsexamen. Genom att definiera de relevanta ämnesområdena har Revisorsinspektionen med utgångspunkt i EU:s revisorsdirektiv satt de yttre ramarna för vilka kompetenser som auktoriserade revisorer förväntas ha. För att få ett tydligare och mer konsekvent regelverk med fokus på kvalitet finns det goda skäl för att samma ramar ska sättas också för innehållet i revisorernas fortbildning. En sådan lösning bör stämma väl överens med god revisorssed, enligt vilken revisorerna ”utvecklar sina kunskaper inom de ämnesområden som ingår i basutbildningen” (avsnitt 3.4 i EtikR 4).

Revisorsinspektionen föreslår mot bakgrund av det anförda att de 100 verifierbara timmarna ska avse samma ämnesområden som revisorernas teoretiska grundutbildning.

### *Underlag om fortbildningens uppfyllande*

För att de ändrade reglerna om fortbildningens innehåll ska få verkligt genomslag anser Revisorsinspektionen att det behövs en skärpning av kontrollen av

genomgången fortbildning. Inspektionen föreslår därför att underlag som visar att fortbildningskravet är uppfyllt alltid ska ges in vid en ansökan om fortsatt auktorisation.

#### 4.4 Övergångs- och ikraftträdandebestämmelser

**Förslag:** De nya reglerna ska träda i kraft den 1 juli 2019 när Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:3) om auktorisation, godkännande och registrering ska upphöra att gälla.

Istället för den nya lydelsen av 13 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet får äldre föreskrifter tillämpas vid prövningen av ansökningar om fortsatt auktorisation som ges in senast den 30 juni 2024.

**Skälen för förslaget:** När det gäller tidpunkten för ikraftträdandet av föreskrifterna anser Revisorsinspektionen att den 1 juli 2019 är ett lämpligt datum.

Såvitt avser de nya föreskrifterna om auktorisation m.m. så innebär de nya reglerna inte någon höjning av kraven för auktorisation och fortsatt auktorisation. De avser istället formerna för ansökningar och innebär att inspektionens bedömning av sökandens utbildning och erfarenhet framöver ska vara mer inriktad på kvalitativa faktorer. Det finns mot denna bakgrund inte något behov av övergångsbestämmelser för dessa föreskrifter.

När det gäller ändringarna i 13 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet så kan det inte helt uteslutas att situationer uppstår där sökanden uppfyller kraven enligt den äldre, men inte enligt den nya lydelsen. Framför allt kan det tänkas finnas revisorer som genomgått fortbildning inom andra än de angivna ämnesområdena. För revisorer som innan ikraftträdandet redan har beviljats auktorisation eller fortsatt auktorisation anser Revisorsinspektionen därför att det behövs övergångsbestämmelser. Bestämmelsen i dess äldre lydelse ska därför få tillämpas vid prövningen av ansökningar om fortsatt auktorisation som ges in senast den 30 juni 2024.

## 5 Konsekvensanalys

### 5.1 Problembeskrivning och val av lösning

Enligt nu gällande reglering i Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:3) om auktorisation, godkännande och registrering ska den som vill bli auktoriserad som revisor eller erhålla fortsatt auktorisation som revisor uppfylla det s.k. *timkravet*. Timkravet är enligt inspektionens bedömning detaljerat, kvantitativt inriktat och orsakar brist på flexibilitet i auktorisationssystemet eftersom det inte lämnar utrymme för att ta hänsyn till andra relevanta yrkeserfarenheter än revisionsverksamhet.

Timkravet påverkar i dag främst den som har lämnat yrket och efter en tid vill återfå sin auktorisation. Det kan även ha en avskräckande verkan på en auktoriserad revisor som överväger att under en viss tid arbeta med annat än revision och utveckla sin kompetens (utbildning och erfarenhet) inom andra områden. För den som har varit borta från yrket under flera år kan det dröja ett år eller längre innan timkravet är uppfyllt, oavsett kompetensnivå. Vägen tillbaka till auktorisation kan därför upplevas som ineffektiv och onödigt svårframkomlig av den enskilde. Indirekt orsakar timkravet svårigheter för revisionsföretagen att rekrytera personal som tidigare har varit auktoriserade revisorer och vill återkomma till yrket.

Av 13 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet framgår att den som redan är auktoriserad som revisor ska uppfylla det s.k. *fortbildningskravet*. Att en revisor uppfyller kravet kontrolleras av inspektionen vart femte år i samband med prövningen av ansökan om fortsatt auktorisation.

Medan ett kontinuerligt lärande av hög kvalitet blir allt viktigare för yrkesutövande revisorer så har den praktiska tillämpningen av fortbildningskravet hittills i stor utsträckning varit kvantitativt inriktad. Detta beror till stor del på att fortbildningskravet är allmänt formulerat i föreskrifterna. I föreskrifterna saknas bl.a. en koppling mellan innehållet i revisorernas grundutbildning och fortbildningens innehåll. Reglerna om fortbildningen kan därför uppfattas som otydliga och ofullständiga med avseende på vilken kompetens de auktoriserade revisorerna förväntas upprätthålla efter revisorsexamen.

Revisorsinspektionen bedömer att det krävs åtgärder för att tillgodose det framtida behovet av revisorer med hög kompetens. Revisorsinspektionens beslutanderätt stöder sig på 29 § förordningen om revisorer och inspektionen gör bedömningen att det inte finns några alternativa lösningar, eftersom de krav som har fastställts i nu gällande föreskrifter är obligatoriska för auktoriserade revisorer.

De nya respektive ändrade föreskrifterna innebär en ökad harmonisering gentemot EU:s revisorsdirektiv, dels genom avskaffandet av ett svenskt särkrav (timkravet), dels genom att fortbildningens innehåll framöver ska stämma överens med de ämnesområden som revisorer förväntas ha kunskaper inom enligt artikel 8 i direktivet. Föreskrifterna medför inte heller några tillkom-

mande krav gentemot direktivet. Den föreslagna regleringen stämmer därför överens med de skyldigheter som följer av Sveriges medlemskap i EU.

## 5.2 Förslagens konsekvenser för berörda parter

**Bedömning:** För den som ansöker om fortsatt auktorisation kommer ändringarna avseende fortbildningskravet att medföra vissa merkostnader för planering och genomförande av fortbildningen. Timkravets avskaffande kan göra det mer attraktivt för en del revisorer att lämna yrket för att prova på att arbeta inom någon annan bransch, vilket kan höja revisionsföretagens kostnader för rekrytering och upplärning av ny personal. Den totala kostnadsförändringen är enligt inspektionen svår att närmare beräkna, även om det inte förväntas vara fråga om en ökning i större omfattning. Därutöver innebär de nya och ändrade föreskrifterna inte några tillkommande kostnader eller andra negativa konsekvenser för den som ansöker om auktorisation eller fortsatt auktorisation som revisor och inte heller för samhället i stort.

För Revisorsinspektionen väntas de nya och ändrade föreskrifterna medföra en mindre engångskostnad för informationsinsatser. Den totala administrativa kostnadsförändringen för handläggningen av ansökningar om auktorisation och fortsatt auktorisation är svårare att närmare beräkna men väntas inte öka i större utsträckning.

Sett ur ett jämställdhetsperspektiv väntas timkravets avskaffande kunna underlätta åtkomst och återkomst till yrket för den som under pågående auktorisation eller under bortavaro från yrket har varit föräldraledig eller sjukskriven.

**Skälen för bedömningen:** Revisorsinspektionen har identifierat följande intressenter:

1. Den som för första gången ansöker om auktorisation som revisor efter att ha avlagt revisorsexamen.
2. Den som ansöker om fortsatt auktorisation som revisor.
3. Den som har lämnat revisorsyrket och efter en tid om högst fem år vill återfå sin auktorisation.
4. Den som har lämnat revisorsyrket och efter en längre tid än fem år vill återfå sin auktorisation.
5. Samhället i stort.

6. Revisorsinspektionen i egenskap av den myndighet som har att tillämpa bestämmelserna.

*Konsekvenser för den som för första gången ansöker om auktorisation som revisor efter att ha avlagt revisorsexamen.*

Vid ikraftträdandet kommer det att finnas en grupp personer som avser att påbörja eller redan håller på att genomföra revisorsutbildningen. Det stora flertalet av de som avslutar utbildningen (dvs. avlägger prov för revisorsexamen med godkänt resultat) kommer att ansöka om auktorisation som revisor. Jämfört med kravnivån enligt nuvarande regler kommer den som för första gången ansöker om auktorisation inte att påverkas av timkravets avskaffande. Den praktiska utbildning som måste genomgås innan revisorsexamen sträcker sig över en tidsrymd om minst tre år och motsvarar sett till antalet arbetstimmar minst tre års heltidsarbete.<sup>8</sup> Antalet revisionstimmar för den som för första gången ansöker om auktorisation överstiger därför i praktiken alltid timkravet och hamnar ofta t.o.m. på en flerfaldigt högre nivå. Nu nämnda grupp av intressenter påverkas inte heller av ändringarna i fortbildningskravet, eftersom detta endast gäller för personer som redan är auktoriserade revisorer. Sammanfattningsvis medför regeländringarna inte några kostnader eller andra negativa konsekvenser för den aktuella gruppen av intressenter.

*Konsekvenser för den som ansöker om fortsatt auktorisation som revisor*

En annan grupp av intressenter är de som redan är auktoriserade revisorer och efter ikraftträdandet kommer att ansöka om fortsatt auktorisation.<sup>9</sup> Jämfört med det som gäller enligt nuvarande regler kommer denna grupp inte att påverkas av timkravets avskaffande. Enligt 4 § första stycket 1 revisorslagen ska en auktoriserad revisor ”yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet”, vilket i Revisorsinspektionens praxis har tolkats som att revisorn som utgångspunkt ska arbeta åtminstone halvtid med yrkesmässig revision.<sup>10</sup> Normalt sett ska alltså den som ansöker om fortsatt auktorisation ha arbetat med revision under minst 4 000 timmar den senaste femårsperioden.<sup>11</sup>

Den som efter ikraftträdandet ansöker om fortsatt auktorisation som revisor kommer dock att påverkas av ändringarna i fortbildningskravet. Att de verifierbara fortbildningstimmar framöver måste vara inom vissa ämnesområden, att sökanden tillsammans med sin ansökan ska ge in underlag som visar att fortbildningskravet är uppfyllt och att Revisorsinspektionen avser skärpa kontrollen av fortbildningskravets uppfyllande, ställer högre krav på sökandens planering och genomförande av sina fortbildningsaktiviteter. En mer noggrant

<sup>8</sup> Se 4 § förordningen (1995:665) om revisorer samt 4 och 5 §§ Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:1) om revisorsexamen. Enligt föreskrifterna ska heltid anses motsvara 1600 arbetstimmar under ett år. Sökanden får dock inte tillgodoräkna sig mer än 1800 arbetstimmar per år.

<sup>9</sup> En auktorisation gäller normalt i fem år och en ansökan om fortsatt auktorisation behöver därför ges in till Revisorsinspektionen vart femte år.

<sup>10</sup> I bedömningen av arbetstiden har hänsyn tagits till sjukdom och föräldraledighet. Revisorsinspektionen har också gjort helhetsbedömningar av andra omständigheter av betydelse. Till exempel har regelmässigt godtagits att en revisor under en nedtrappningsperiod kring sin pensionering arbetar i en mer begränsad omfattning.

<sup>11</sup> Heltid motsvarar ca 1600 arbetstimmar.

planerad och genomförd fortbildning väntas medföra vissa merkostnader för sökanden. Kostnaderna är dock enligt inspektionen svåra att närmare beräkna, även om det inte förväntas vara fråga om en ökning i större omfattning.

Det kan inte helt uteslutas att situationer uppstår där sökanden uppfyller kraven enligt den äldre, men inte enligt den nya lydelsen av bestämmelsen om fortbildning. Framför allt kan det tänkas finnas revisorer som genomgått fortbildning inom andra än de angivna ämnesområdena. Övergångsbestämmelsen om att äldre föreskrifter får tillämpas vid prövningen av ansökningar om fortsatt auktorisation som ges in senast den 30 juni 2024 eliminerar dock enligt Revisorsinspektionen all väsentlig risk för att sökanden inte hinner anpassa sin fortbildning till de nya reglerna.

*Konsekvenser för den som har lämnat revisorsyrket och efter en tid om högst fem år vill återfå sin auktorisation*

En tredje grupp av intressenter är de som har lämnat revisorsyrket och efter en tid om högst fem år från upphörandet ansöker om att återfå sin auktorisation. De föreslagna regeländringarna innebär att denna grupp inte längre behöver uppfylla timkravet och därmed inte är heller behöver skjuta upp sin ansökningsprocess (i ungefär ett år) innan de kan återfå sin auktorisation. Gruppen påverkas inte av ändringarna i fortbildningskravet, eftersom detta endast gäller för personer som redan är auktoriserade revisorer. Sammanfattningsvis medför regeländringarna inte några kostnader eller andra negativa konsekvenser för den aktuella gruppen av intressenter.

*Konsekvenser för den som har lämnat revisorsyrket och efter en längre tid än fem år vill återfå sin auktorisation*

Den fjärde gruppen av intressenter är personer som har lämnat revisorsyrket och först efter en längre tid än fem år ansöker om att återfå sin auktorisation. Regeländringarna innebär inte någon höjning av kraven för auktorisation. Gruppen kan få en något effektivare och mer framkomlig väg tillbaka till yrket i och med att de nya reglerna ger möjlighet för Revisorsinspektionen att vid bedömningen av sökandens utbildning och erfarenhet ta hänsyn även till annan kompetens än enbart en viss kvantitet av revisionstimmar. Gruppen påverkas inte av ändringarna i fortbildningskravet, eftersom detta endast gäller för personer som redan är auktoriserade revisorer. Sammanfattningsvis medför regeländringarna inte några kostnader eller andra negativa konsekvenser för den aktuella gruppen av intressenter.

*Konsekvenser för samhället i stort*

De föreslagna föreskrifterna innebär att revisionsföretagen enklare kan få tillgång till en tillräckligt stor revisorskår med rätt kompetens, framför allt genom en enklare återrekrytering av tidigare auktoriserade revisorer. Detta bör leda till en ökad revisionskvalitet och en större förmåga hos revisorerna att möta nya uppgifter i sin profession och ge ett ekonomiskt mervärde till sina kunder.

Auktorisationssystemet kommer att ställa minst lika höga kompetenskrav som i dag. Skillnaden är främst att bedömningen av sökandenas kompetens (utbildning och erfarenhet) kommer att vara mer kvalitativt inriktad och anpassad till

förändringarna av revisorsrollen. Liksom tidigare testas uppfyllandet av kraven i samband med prövningen av en ansökan om auktorisation eller fortsatt auktorisation. Kvaliteten kan också komma att kontrolleras inom ramen för Revisorsinspektionens tillsyn. Vidare väntas revisionsföretagen på samma sätt som i dag ha en viktig roll, dels genom att den anställda tilldelas resurser för sin kompetensutveckling, dels genom att denne inte får mer ansvar än det som är lämpligt i förhållande till den egna kompetensen och erfarenheten.

En relevant och bred kompetensbas inom kåren kan både höja allmänhetens förtroende för revisorernas förmåga att genomföra revisioner av hög kvalitet och bidra till att göra yrket mer attraktivt.

De enda kostnader eller andra negativa konsekvenser för samhället i stort som inspektionen har kunnat identifiera är att en enklare väg tillbaka till revisorsyrket också kan göra det mer attraktivt för en del revisorer att lämna yrket för att prova på att arbeta inom någon annan bransch. Detta skulle kunna höja revisionsföretagens kostnader för rekrytering och upplärning av nyanställd personal. De negativa verkningarna balanseras dock i sådana fall i viss utsträckning av de förbättrade möjligheterna till kompetensförsörjning och kompetensutveckling genom en enklare återkomst till yrket för tidigare auktoriserade revisorer. Hur stor denna nettoeffekten blir är dock inte möjligt att förutse.

#### *Konsekvenser för Revisorsinspektionen*

De nya föreskrifterna väntas medföra en mindre engångskostnad för informationsinsatser som Revisorsinspektionens riktar till berörda parter.

Det väntas följa vissa tillkommande administrativa kostnader för den mer kvalitativt inriktade bedömning av fortbildningskravet som inspektionen framöver ska göra vid prövningen av ansökningar om fortsatt auktorisation. På samma sätt väntas tillkommande kostnader för den mer kvalitativt inriktade bedömning av utbildning och erfarenhet som ska göras när en sökande har lämnat revisorsyrket och efter en längre tid än fem år vill återfå sin auktorisation. Samtidigt kommer emellertid timkravets avskaffande att medföra betydande kostnadsbesparingar vid handläggningen av ansökningar om auktorisation och fortsatt auktorisation. De nämnda kostnaderna är enligt inspektionen svåra att närmare beräkna, även om den totala administrativa kostnadsförändringen för handläggningen inte kan väntas öka i större utsträckning.

#### *Konsekvenser sett ur ett jämställdhetsperspektiv*

I dag finns det drygt 3 100 auktoriserade och godkända revisorer, varav 34 procent kvinnor och 66 procent män. Ändringarna som berör fortbildningskravet väntas inte få några konsekvenser sett ur ett jämställdhetsperspektiv. Däremot väntas timkravets avskaffande kunna underlätta återkomst till yrket för den som under sin bortavaro från yrket har varit föräldraledig eller sjukskriven. Detta bör i sin tur ha en positiv verkan på balansen i könsfördelningen inom kåren. Det saknas enligt inspektionen skäl att befara att föreskrifterna kommer att medföra några negativa konsekvenser ur ett jämställdhetsperspektiv.

## 6 Författningskommentar

### 6.1 Förslaget till föreskrifter om auktorisation m.m.

#### 1 §

Paragrafen motsvarar 4 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:3) om auktorisation, godkännande och registrering. Till skillnad från tidigare anges att en ansökan om fortsatt auktorisation *bör* (istället för *ska*) ges in inom viss tid. Någon förändring i sak är dock inte avsedd.

#### 2 §

Paragrafen motsvarar närmast nu gällande lydelse av 13 § andra stycket Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. Till skillnad från tidigare *ska* det dock ges in underlag som *visar* att sökanden under den femårsperiod som föregår ansökan har utfört minst 100 verifierbara timmar fortbildning inom de angivna nitton ämnesområdena. I de flesta situationer bör kravet innebära dels att underlaget ska vara skriftligt, dels att det har upprättats av någon annan än sökanden själv.

#### 3 §

Paragrafen innebär att den som efter mer än fem års bortavaro från yrket vill återfå sin auktorisation ska ge in ett sådant underlag som Revisorsinspektionen behöver för att kunna göra en *kvalitativt inriktad helhetsbedömning* av om sökanden i det enskilda fallet fortfarande kan anses ha den utbildning och erfarenhet som behövs för revisionsverksamhet.

Som exempel på kompetensutvecklande aktiviteter som sökanden ska redogöra för kan nämnas vetenskaplig forskning inom ett obligatoriskt ämnesområde, kvalificerad utbildning (t.ex. vid högskola eller universitet), kvalificerat ekonomiarbete, internrevision, offentlig revision eller relevant utvecklingsarbete inom fintech<sup>12</sup>. Det är dock inte möjligt att uttömmande ange vilka slags aktiviteter som kan tillgodoräknas eller i vilken utsträckning dessa kan tillgodoräknas.

Även om sökanden behållit eller utvecklat vissa teoretiska kunskaper och praktiska förmågor som behövs för revisionsverksamhet, så innebär det inte i sig att kravet på utbildning och erfarenhet enligt 4 § första stycket 4 revisorslagen kan anses vara uppfyllt. Faktorer som påverkar bedömningen av om sökanden uppfyller kravet bör framför allt vara aktiviteternas bredd, innehåll och kvalitet, den utbildnings- och erfarenhetsnivå som sökanden kan anses ha haft

---

<sup>12</sup> Informationsteknologi inom finansvärlden.



när denne lämnade yrket och den tid som har förflutit sedan auktorisationen upphörde.

Den som under de närmaste åren innan en ansökan om att åter bli auktoriserad har valt att arbeta med just revision (t.ex. som revisorsassistent) motsvarande en årsarbetstid bör normalt kunna anses uppfylla kompetenskraven. Att planera in sådan verksamhet mot slutet av en längre tids bortavaro kan därför underlätta för sökanden att återkomma till yrket.

#### 4 §

Paragrafen motsvarar bestämmelserna i 2 och 3 §§ Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:3) om auktorisation, godkännande och registrering. Någon skillnad i sak är inte avsedd. Möjligheten till undantag från timkravet är dock inte längre relevant och har därför tagits bort.

### 6.2 Förslaget till föreskrifter om ändring i Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet

#### 13 §

Paragrafen anger omfattningen, sättet och innehållet för auktoriserade revisorernas obligatoriska fortbildning.

*Första stycket* anger liksom tidigare att fortbildningen ska ske i den omfattning som följer av god revisorssed. Till skillnad från tidigare anges att fortbildningen ska ske också på det sätt (i den form) som framgår av god revisorssed. Någon förändring i sak är dock inte avsedd. Fortbildningen ska liksom tidigare ske på systematiskt och yrkesorienterat sätt. Vägledande för vilken omfattning av fortbildning som anses följa av god revisorssed är liksom tidigare FAR:s rekommendationer i etikfrågor EtikR 4 Vidareutbildning.

*Andra stycket* anger att fortbildningen, liksom tidigare, under den femårsperiod som närmast föregår en ansökan fortsatt auktorisation ska omfatta minst 100 verifierbara timmar. Fortbildningens innehåll begränsas dock till de angivna nitton ämnesområdena. Det är inte nödvändigt att under en femårsperiod genomgå fortbildning inom alla dessa ämnesområden. Det är dock eftersträvaransvärt att fortbildningen är allsidig. Det är därför inte lämpligt att samtliga 100 timmar finns inom ett och samma ämnesområde. Revisorsinspektionens kontroll av att kraven i andra stycket efterlevs regleras i 2 § i de föreslagna nya föreskrifterna.

## Bilaga: Ämnesområden där kunskaper prövas vid prov för revisorsexamen

| <i>Obligatoriska ämnesområden</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | <i>Övriga ämnesområden</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Ämnesområden inom vilka kunskaper prövas vid prov för revisorsexamen</p> <p>Studier med godkänt resultat inom dessa ämnesområden krävs för behörighet till att få avlägga prov för revisorsexamen</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | <p>Ämnesområden inom vilka kunskaper prövas vid prov för revisorsexamen i den mån de är relevanta för revisionsverksamhet</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <ol style="list-style-type: none"> <li>1. allmän redovisningsteori och redovisningsprinciper</li> <li>2. rättsliga krav och standarder rörande upprättande av årsredovisning och koncernredovisning</li> <li>3. internationella redovisningsstandarder</li> <li>4. räkenskapsanalys</li> <li>5. intern redovisning och ekonomistyrning</li> <li>6. riskhantering och intern kontroll</li> <li>7. räkenskaps- och förvaltningsrevision samt yrkeskunnande</li> <li>8. rättsliga krav och yrkesregler rörande lagstadgad revision och revisorer</li> <li>9. internationella revisionsstandarder</li> <li>10. yrkesetik och oberoende</li> </ol> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. associationsrätt och företagsstyrning</li> <li>2. obeståndsrätt och förmögenhetsbrott</li> <li>3. beskattningsrätt</li> <li>4. civilrätt och handelsrätt</li> <li>5. arbetsrätt och socialrätt</li> <li>6. informationsteknik och datorsystem</li> <li>7. organisationslära och nationalekonomi</li> <li>8. matematik och statistik</li> <li>9. grundprinciper för ekonomisk förvaltning av företag</li> </ol> |