

Dokumentbasert tilsyn for revisorer og revisjonsselskaper - Oversikt

DATO:
08.05.2018

NUMMER:
18/4572

SEKSJON FOR
REVISJON OG REGNSKAPSFØRING

Innhold

I	INNLEDNING OG OPPSUMMERING	3
1.1	DOKUMENTBASERT TILSYN MED REVISORER OG REVISJONSSELSKAP	3
1.2	GJENNOMFØRING	3
1.3	KORT OM DE INNSAMLEDE OPPLYSNINGENE	3
1.4	NOEN OBSERVASJONER	4
II	ANSVARLIGE REVISORER	6
2.1	INNLEDNING	6
2.2	FORHOLD KNYTTET TIL YRKESUTØVELSEN	6
2.2.1	Oppdragsansvar	6
2.2.2	Krav til etterutdanning	6
2.2.3	Revisjonsberetninger	7
2.2.4	Revisors rett og plikt til å fratre	8
2.2.5	Mistanke om straffbare handlinger hos revisjonsklient	8
2.3	OM OPPDRAGENE	9
2.3.1	Totalt antall revisjonsoppdrag	9
2.3.2	Oppdragsstruktur	9
2.3.3	Antall oppdrag per revisor	9
III	REVISJONSFORETAK	11
3.1	INNLEDNING	11
3.2	OM REVISJONSSELSKAPER	11
3.2.1	Styresammensetning og vedtekter	11
3.2.2	Årsverk	11
3.2.3	Oversikt over revisjonsselskap og antall årsverk	12
3.2.5	Avtale om bistand i tilfelle uforutsette hendelser	13
3.2.6	Retningslinjer og rutiner, herunder kvalitetskontroll	13
3.2.7	Søksmål m.m.	14
3.3	NÆRMERE OM VIRKSOMHETEN	14
3.3.1	Eierandeler i - og samarbeid med rådgivningselskaper	14
3.4	OMFANG AV VIRKSOMHETEN/MARKEDSANDELER	14
3.4.1	Markedsandeler	14
3.4.2	Inntekter	15
3.4.2.1	Inntekter i revisjonsforetakene (totalt)	15
3.4.3	Revisjonshonorar og årsverk fordelt på regioner	16
3.4.4	Revisjonshonorar delt på årsverk fordelt på regioner	17
3.5	BETYDELIGE AKTØRER	17
3.5.1	Oversikt over inntekter	17
3.5.2	Oversikt over revisjonsklienter	18
3.5.3	Foretak av allmenn interesse	18
IV	TILSYNSMESSIG OPPFØLGING	20
4.1	Krav til etterutdanning	20
4.2	Vilkår for godkjenning som revisjonsselskap	20
4.3	Retningslinjer og rutiner for kvalitetskontroll m.m.	20
4.4	Overholdelse av egne plikter – innsending av eget regnskap og skattemelding	20

I INNLEDNING OG OPPSUMMERING

1.1 Dokumentbasert tilsyn med revisorer og revisjonsselskap

Finanstilsynet gjennomfører hvert tredje år dokumentbasert tilsyn med revisorer og revisjonsselskaper. Første gang var i 1997. Forrige rapport ble publisert 18. mars 2015. Det dokumentbaserte tilsynet høsten 2017 dekker perioden 2015-2016.

Dokumentbasert tilsyn gir blant annet grunnlag for:

- kontroll av opplysninger i Revisorregisteret
- en oversikt over hvor ansvarlige revisorer har sin arbeidsmessige tilknytning
- et inntrykk av hvordan revisjonsvirksomheten drives innenfor utvalgte områder
- en oversikt over hvordan revisjonsbransjen er organisert
- oppfølging av lovkrav
- annet tilsynsarbeid, herunder utvelgelse for stedlige tilsyn

1.2 Gjennomføring

Tilsynet gjennomføres ved bruk av Altinn og varsel ble sendt i Altinn. Revisjonsselskapene og revisorene ble ikke tilskrevet, men informasjon om tilsynet ble lagt ut som en nyhetsmelding på Finanstilsynets nettsted. Revisorforeningen gjorde det samme på sitt nettsted.

Det dokumentbaserte tilsynet omfattet alle godkjente revisjonsselskaper og revisorer som i Revisorregisteret er oppført som "ansvarlig revisor". Det er bare ansvarlige revisorer som har rett til å revidere årsregnskap for revisjonspliktige og til å attestere overfor offentlig myndighet. Ansvarlige revisorer har fått tildelt revisorregisternummer og må blant annet gjennomføre lovpliktig etterutdanning og stille sikkerhet, jf. revisorloven § 3-7.

Det var 1 697 revisorer og 457 revisjonsselskaper som hadde plikt til å svare. Finanstilsynet har mottatt svar fra 1 631 revisorer og 450 revisjonsselskaper. Revisorer og revisjonsselskaper som ikke har svart, er fulgt opp særskilt. Det er ulike grunner til at de ikke har svart, men alle er nå slettet som revisjonsselskap eller ansvarlig revisor.

1.3 Kort om de innsamlede opplysningene

Det er benyttet ett spørreskjema for revisjonsselskaper og ett for enkeltpersoner. Sistnevnte dekker også virksomhet som drives i enkeltpersonforetak. "Revisjonsforetak" er benyttet som en samlebetegnelse på revisjonsselskaper og enkeltpersonforetak.

Når revisjonsvirksomheten drives i enkeltpersonforetak er det innehaveren personlig som er valgt revisor. Når et revisjonsselskap velges som revisor, utpeker selskapet en oppdragsansvarlig revisor, jf. revisorloven § 2-2 annet ledd, annet punktum.

Del II inneholder figurer og tabeller som inkluderer ansvarlige revisorer, uavhengig av om revisoren driver virksomhet i enkeltpersonforetak eller er tilknyttet et revisjonsselskap.

Del III inneholder tabeller og figurer som viser revisjonsforetakenes virksomhet (revisjonsselskaper og enkeltpersonforetak).

Del IV inneholder en omtale av den tilsynsmessige oppfølgingen overfor revisjonsselskaper og enkeltrevisorer.

Rapporten bygger i det vesentligste på de svarene som er gitt. Selv om spørsmålene ble presist utformet kan det likevel være rom for ulik forståelse, noe som igjen kan være av betydning for det statistiske grunnlaget. Der Finanstilsynet har sett at rapporterte tall klart er feil, er de rettet opp eller tatt ut av grunnlaget. Rapporten inneholder bare sammenstillinger av data fra det dokumentbaserte tilsynet uten at det er foretatt noen analyser eller vurderinger av datagrunnlaget.

1.4 Noen observasjoner

- For regnskapsåret 2016 utgjorde de samlede inntektene i revisjonsforetakene 12,5 mrd. kroner mot 11,1 mrd. kroner i 2013. Dette er en økning på 12,6 % over tre år. En nærmere fordeling viser følgende:

Inntektene fra revisjon av årsregnskap er 6,5 mrd. kroner. Dette er en økning på 3,3 % fra 2013.

- Av totale revisjonsinntekter på 6,5 mrd. kroner utgjør 307 mill. kroner revisjon av årsregnskap for klienter som har valgt revisjon selv om de ikke har revisjonsplikt eller som kan fravelge revisjon. Inntektene for teknisk oppsett av årsregnskap utgjorde 45 mill. kroner og inntektene fra rådgivning var 89 mill. kroner fra samme gruppe klienter.
 - Inntektene fra attestasjonsoppdrag og forenklet revisorkontroll av deler av årsregnskap utgjorde 137 mill. Dette er en økning på 29 mill. kroner eller 26,9 % fra 2013.
 - Inntektene fra rådgivning til revisjonsklienter utgjorde 1,7 mrd. kroner. Tallet inkluderer også teknisk oppsett av ligningsoppgaver. Dette er en økning på 0,3 mrd. kroner fra 2013. Rådgivning til andre enn revisjonsklienter utgjorde 3,0 mrd. kroner. Dette er en økning på 0,6 mrd. kroner fra 2013.
 - Inntektene fra regnskapsføringstjenester utgjorde 427 mill. kroner. Dette er en økning på 99 mill. kroner fra 2013.
- De fem største revisjonsselskapenes andel av revisjonsinntektene utgjorde 69,2 % mot 67,6 % i 2013. Per 31.12.2016 hadde disse 48,6 % av alle revisjonsoppdrag mot 48,5 % i 2013.
 - Det har vært en reduksjon på 2 % fra 2013 til 2016 i antall oppdragsansvarlige revisorer. Det er 1 368 som har svart at de var valgt eller utpekt som oppdragsansvarlig revisor for revisjon av årsregnskap ved siste avlagte årsregnskap.

- Antallet revisorer som driver virksomhet i enkeltpersonforetak er fortsatt synkende. Per 31.12.2016 var det 104 enkeltpersonforetak som drev revisjonsvirksomhet. I 2004 var det litt over 400, i 2010 148 og i 2013 var det 129 enkeltpersonforetak. Til de 104 enkeltpersonforetakene er det knyttet 129 årsverk, hvorav 104 er knyttet til revisjon
- Det er en nedgang i antall revisjonsoppdrag med honorar under kr. 30 000. For 2016 utgjorde denne gruppen 67 % av alle revisjonsoppdrag mot 72 % i 2013
- Revisjonsberetningene for regnskapsåret 2016:
 - 92,7 % var "normalberetninger"
 - 5,6 % av revisjonsberetningene hadde presiseringer
 - 1,6 % av beretningene har revisor konkludert med at regnskapet ikke bør fastsettes, tatt forbehold eller ikke har kunnet uttale seg om årsregnskapet
- Det dokumentbaserte tilsynet gir grunnlag for oppfølging overfor enkeltrevisorer på følgende områder:
 - Mangler i det lovfastsatte minstekravet til etterutdanning. Det er 127 revisorer som har oppgitt at de ikke oppfyller kravet til etterutdanning.
 - Brudd på lovfastsatte vilkår for revisjonsselskap
 - Nærmere kontroll av revisjonsselskapenes interne kvalitetskontrollsystemer
 - Overholdelse av plikter knyttet til eget regnskap og skattemelding.

II ANSVARLIGE REVISORER

2.1 Innledning

Spørsmålene dekker blant annet:

- om revisors yrkesutøvelse
- virksomhetens omfang
- revisors etterutdanning
- revisors rådgivning
- revisjonsberetningen
- forhold rundt revisorskifte
- mistanke om straffbare handlinger hos revisjonsklienten
- erstatningskrav mot revisor og revisjonsselskaper

I rapporten er de ulike gruppene av spørsmål kommentert under følgende punkter:

- Forhold knyttet til yrkesutøvelsen, jf. punkt 2.2.
- Nærmere om oppdragene, jf. punkt 2.3.

2.2 Forhold knyttet til yrkesutøvelsen

2.2.1 Oppdragsansvar

1 368 revisorer har svart at de var ansvarlig for revisjon av årsregnskap for revisjonspliktige ved sist avlagte årsregnskap. Det dokumentbaserte tilsynet i 2013 viste at 1 396 revisorer hadde oppdragsansvar. 263 revisorer har svart at de var ansvarlig revisor per 31.12.2016 uten at de har oppdragsansvar. Det vil si at de ikke er valgt revisor eller utpekt som oppdragsansvarlig revisor i et revisjonsselskap, men at de har rettslig adgang til å påta seg ansvar for revisjon av årsregnskap m.m. Tilsvarende tall per 31.12.2013 var 202 revisorer. Oversikt over hvordan revisorer driver revisjonsvirksomhet kan oppsummeres i følgende tabell:

Tabell 1: Oversikt over revisorer med oppdragsansvar

	2016	2013
Oppdragsansvarlig i revisjonsselskap	1 245*	1 286
Oppdragsansvar i enkeltpersonforetak	104*	129
Oppdragsansvar i både revisjonsselskap og enkeltpersonforetak	14	19

**I disse tallene inngår også de 14 revisorene som har svart at de har oppdragsansvar både i revisjonsselskap og enkeltpersonforetak.*

2.2.2 Krav til etterutdanning

Revisorer som reviderer årsregnskap for revisjonspliktige skal ha gjennomført 105 timer etterutdanning i løpet av de tre foregående kalenderår. Etterutdanningen skal minst omfatte 35 timer innenfor revisjon, hvorav 14 timer innenfor etiske prinsipper, og 21 timer for hvert av

fagene regnskap og skatt, jf. revisorloven § 3-7 med tilhørende forskriftsbestemmelser. Etterutdanningen må til enhver tid kunne dokumenteres.

Svarene viste at 127 oppdragsansvarlige revisorer ikke oppfylte kravene til etterutdanning. Tilsvarende var det i 2013 80 revisorer som ikke oppfylte kravene.

Tabell 2 viser hvor mange revisorer som hadde mangelfull etterutdanning totalt og innenfor de ulike pliktige fagområdene. Tabellen er ikke summert i og med at noen kan ha mangler innenfor flere av fagområdene.

Tabell 2: Oversikt over antall revisorer med mangelfull etterutdanning

Mangler i etterutdanningen	2016	2013	2010	2008
Totalkravet på 105 timer	85	7	36	52
Revisjon	79	22	29	32
Regnskap	83	22	41	115
Skatt	87	22	51	50
Etikk	89	23	63	61

2.2.3 Revisjonsberetninger

Revisorloven stiller krav til innholdet i revisjonsberetningene, herunder hva revisor skal ta inn i denne dersom nærmere angitte forhold foreligger, jf. revisorloven § 5-6.

Tabell 3: Oversikt over revisjonsberetninger

Revisjonsberetninger	2016 (antall)	2016 i %	2013 i %	2010 i %	2008 i %
Normalberetninger	165 491	92,8	89,5	85,4	81,3
Beretninger med modifisert konklusjon:					
-herav med negativ konklusjon	343	0,2	0,4	0,4	1,2
-herav med forbehold	1 957	1,1	1,0	1,6	2,1
-herav med konklusjon hvor revisor ikke kan uttale seg om årsregnskapet	621	0,3	0,7	0,6	
Beretninger med presisering	10 064	5,6	8,4	12,0	15,4
Totalt antall revisjonsberetninger med modifisert konklusjon	12 982	7,2 %	10,5 %	14,6 %	18,7 %
Totalt antall revisjonsberetninger	178 476	100 %	100 %	100 %	100 %

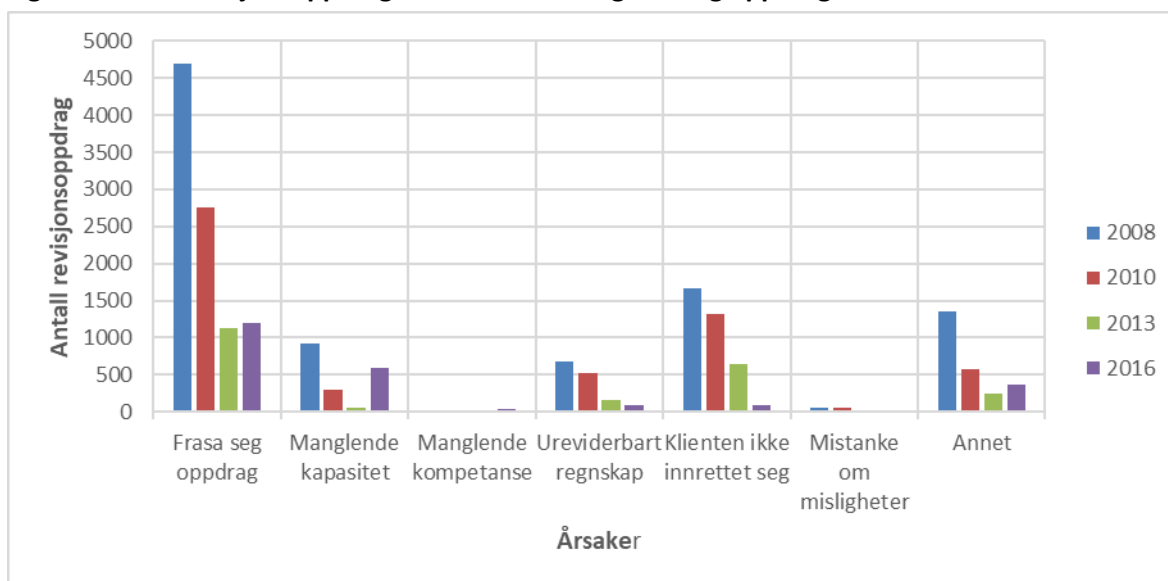
Av totalt antall beretninger var 5 451 avgitt etter fristen for fastsettelse av årsregnskap, dvs. mer enn seks måneder etter utgangen av hvert regnskapsår, jf. § 3-1 første ledd. Dette utgjør 3,1 % av avgitte beretninger. Tallene som ble innhentet i 2014 fra regnskapsåret 2013 viste at 5,1 % av revisjonsberetningene var avgitt etter lovens frist.

I det siste dokumentbaserte tilsynet ble det stilt spørsmål om grunnen til forsinkelsene. 94,8 % har svart at forsinkelsene i 2016 skyldes forhold hos revisjonsklienten.

2.2.4 Revisors rett og plikt til å fratse

Revisor har plikt til uten ugrunnet opphold å si fra seg oppdraget når det under arbeidet avdekkes og påpekes vesentlige brudd på lov og forskrifter som den revisjonspliktige er underlagt, og den revisjonspliktige ikke iverksetter nødvendige tiltak for å rette på forholdene, jf. revisorloven § 7-1. Før ny revisor påtar seg oppdraget, skal den nye revisoren be om en uttalelse fra den tidligere revisoren om det foreligger forhold som tilsier at han eller hun ikke bør påta seg oppdraget, jf. revisorloven § 7-2 første ledd. Formålet med bestemmelsene er å hindre at næringsdrivende kan fortsette virksomhet som ikke drives i samsvar med lovgivningen. Dette er et viktig element i revisjonsinstituttet som Finanstilsynet aktivt følger opp etterlevelsen av.

Figur 1: Antall revisjonsoppdrag der revisor har sagt fra seg oppdraget



Av totalt 1 191 oppdrag der revisor har sagt fra seg oppdraget i 2016, er det 33 oppdrag som er blitt overtatt av annen revisor uten at forrige revisor ble forespurt. Tilsvarende var det 66 oppdrag som ble overtatt av annen revisor uten at forrige revisor ble forespurt i 2013.

2.2.5 Mistanke om straffbare handlinger hos revisjonsklient

Revisorer er omfattet av lov om tiltak mot hvitvasking og terrorfinansiering, herunder plikt til å gjøre nærmere undersøkelser og til å rapportere til Økokrim. Svarene fra revisjonsforetakene viser at det for regnskapsårene 2015 og 2016 er 177 tilfeller der revisorene har foretatt nærmere undersøkelser fordi det har vært grunn til å tro at en transaksjon kan ha tilknytning til utbytte av en straffbar handling eller til terrorfinansiering, jf. hvitvaskingsloven § 7 første ledd. 94 av disse er rapportert til Økokrim.

I henhold til revisorloven § 6-1 fjerde ledd, andre punktum kan revisor, uten hinder av taushetsplikten, underrette politiet om straffbare handlinger begått av revisjonsklient. Det er to revisorer som svarer at de har gitt slik underretning. I tidligere dokumentbaserte tilsyn har det ikke vært noen som har svart at de har benyttet adgangen til å underrette politiet.

2.3 Om oppdragene

2.3.1 Totalt antall revisjonsoppdrag

Svarene viser at det til sammen var 178 240 revisjonsoppdrag per 31.12.2016. Dette er en nedgang på 8 083 sammenlignet med 2013.

2.3.2 Oppdragsstruktur

Tabell 4: Oversikt over antall revisjonsoppdrag fordelt på intervaller av revisjonshonorar i kroner

Revisjonshonorar	Per 31.12.2016	Per 31.12.2013	Per 31.12.2010	Endring i % 2013-2016	Endring i % 2010-2013
< 30 000	121 843	130 241	184 101	-6,4 %	-29,3 %
30 000 – 99 999	49 053	41 819	41 773	17,2 %	0,1 %
100 000 – 499 999	9 515	7 688	7 422	23,8 %	3,6 %
500 000- 999 999	750	580	582	29,3 %	-0,3 %
> 1 mill	357	313	330	14,1 %	-5,2 %
Sum *	181 518	180 641	234 208	0,5 %	-22,9 %

*Summen av oppdrag stemmer ikke med sum revisjonsberetninger, jf. rapportens punkt 2.3.1. Finanstilsynet antar at dette skyldes unøyaktige svar.

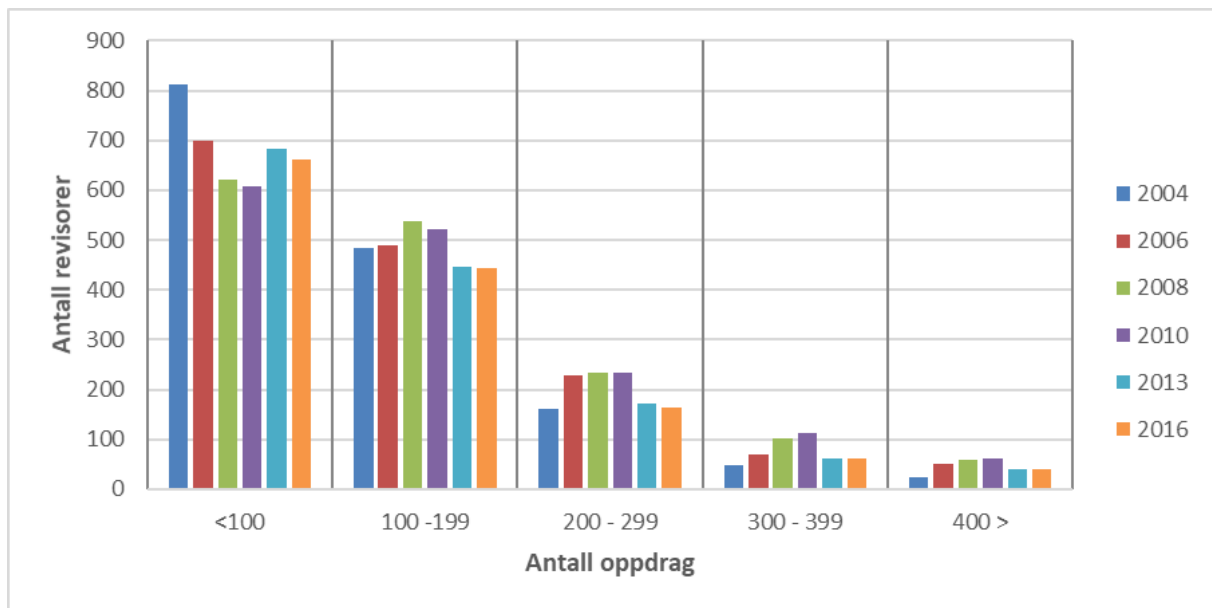
2.3.3 Antall oppdrag per revisor

Manglende kapasitet er en risiko for revisjonskvaliteten. Å være ansvarlig for mange revisjonsoppdrag kan derfor innebære en økt risiko. For å kunne følge dette nærmere, inneholder de dokumentbaserte tilsynene spørsmål om antallet oppdrag hver enkelt revisor er ansvarlig for.

Tabell 5: Gjennomsnittlig antall oppdrag per revisor

År	Gjennomsnittlig antall oppdrag
Per 31.12.2016	130
Per 31.12.2013	133
Per 31.12.2010	151
Per 31.12.2008	149
Per 31.12.2006	137
Per 31.12.2004	113

Figur 2: Oversikt over antall revisorer fordelt på intervaller av antall oppdrag



19 revisorer har svart at de har mellom 400 og 500 revisjonsoppdrag, mens 14 har mer enn 600 revisjonsoppdrag. De 14 revisorene som hadde over 600 oppdrag hadde til sammen 10 149 revisjonsoppdrag hvor 84 % av disse oppdragene hadde revisjonshonoraret som var lavere enn kr. 30 000,-.

III REVISJONSFORETAK

3.1 Innledning

Revisjonsforetak er samlebegrepet på revisjonsselskaper og enkeltpersonforetak. Der informasjonen gjelder bare for revisjonsselskaper er dette angitt.

Det er totalt 450 revisjonsselskaper som har svart på det dokumentbaserte tilsynet. Av disse har 49 oppgitt at revisjonsselskapet er et holdingselskap uten revisjonsklienter.

3.2 Om revisjonsselskaper

3.2.1 Styresammensetning og vedtekter

Et revisjonsselskap skal være organisert som ansvarlig selskap, aksjeselskap eller allmennaksjeselskap. Styret i et revisjonsselskap skal ha et flertall av godkjente revisorer. Videre skal det fremgå av vedtektene eller av selskapsavtale at godkjente revisorer eller revisjonsselskaper skal inneha mer enn halvparten av stemmene i selskapets øverste organ, jf. revisorloven § 3-5. Det ble i undersøkelsen stilt spørsmål om etterlevelsen av disse kravene.

Totalt 37 revisjonsselskaper har svart at de ikke tilfredsstillt kravene til å være godkjent revisjonsselskap. Av disse var 3 holdingselskaper uten revisjonsklienter.

3.2.2 Årsverk

Tabell 6 viser utviklingen i antall årsverk som revisjonsselskapene sysselsetter.

Tabell 6: Årsverk i revisjonsselskaper

Årsverk	2016	2013	2010	2008	2006
Årsverk som oppdragsansvarlige revisorer har benyttet til revisjon	977	985	1162	1 377*	1 271*
Årsverk som oppdragsansvarlige revisorer har benyttet til regnskapsførervirksomhet	51	40	14	-	-
Årsverk som oppdragsansvarlige revisorer har benyttet til annet, inkl. rådgivning.	274	303	211	-	-
Antall årsverk for ansatte tilknyttet revisjon (ikke oppdragsansvarlige) som er:					
- Statsautorisert revisor	746	691	645	683	646
- Registrert revisor	693	724	885	892	896
- Annen høyere utdanning	1995	1 825	1817	2 162	1 605
- Innleid arbeidskraft**	12	-	-	-	-
- Andre, inkl. administrasjon	106	171	395	656	485
Antall årsverk tilknyttet annet enn revisjonsvirksomhet (ikke oppdragsansvarlige)	2956	2 221	1 532	1 033	717
Antall årsverk benyttet til regnskapsførervirksomhet (ikke oppdragsansvarlige)	334	162	51	-	-
Sum årsverk	8 144	7 122	6 712	6 803	5620

*Tallene representerer sum årsverk for oppdragsansvarlige revisorer. I 2008 og 2006 ble det ikke stilt spørsmål om oppdragsansvarlig revisors årsverk knyttet til regnskapsføring og rådgivning.

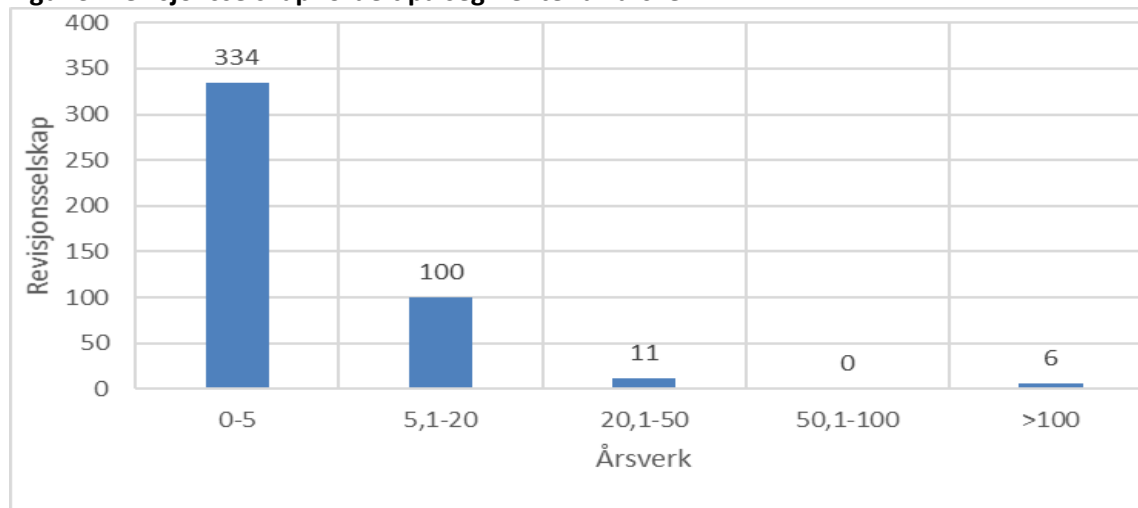
** Spørsmålet om innleid arbeidskraft var nytt i 2016.

I de 104 enkeltpersonforetakene som driver revisjonsvirksomhet er det 129 årsverk. Av disse er 104 årsverk knyttet til revisjon. Tilsvarende tall for 2013 var 155 årsverk, der 131 årsverk var knyttet til revisjon.

3.2.3 Oversikt over revisjonsselskap og antall årsverk

Oversikt over antall revisjonsselskap innenfor segmenter av årsverk er vist i figur 3.

Figur 3: Revisjonsselskap fordelt på segmenter av årsverk

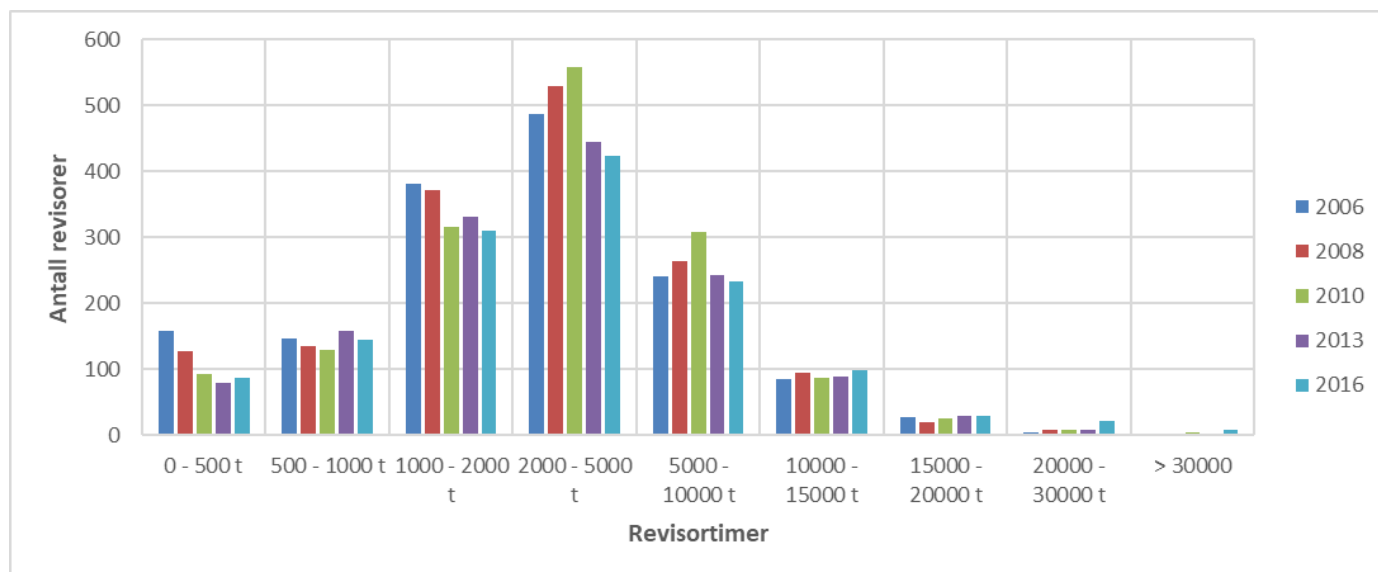


3.2.4 Oppdragsansvarlig revisors ressursinnsats

Revisjonsselskapene har oppgitt at sum årsverk for oppdragsansvarlige revisorer er 1 302. Tilsvarende tall fra 2013, 2010 og 2008 var henholdsvis 1 328, 1 387 og 1 377 årsverk.

Figur 4 viser utviklingen i antall revisjonstimer (i intervaller) de oppdragsansvarlige revisorene ”administrerte” som ledd i sitt revisjonsarbeid. Med ”å administrere” menes her summen av alle timer som er generert på alle oppdrag til hver enkelt oppdragsansvarlig revisor.

Figur 4: Oppdragsansvarlige revisorerers "administrasjon" av revisjonstimer



3.2.5 Avtale om bistand i tilfelle uforutsette hendelser

Det er en sårbarhetsrisiko knyttet til revisjonsforetak der det bare er én revisor som har adgang til å påta seg revisjon av årsregnskap for revisjonspliktige. Uforutsette hendelser som rammer den ene revisoren kan gjøre at klientenes interesser ikke blir ivaretatt på en forsvarlig måte. Finanstilsynet har derfor søkt å kartlegge om revisjonsforetak har inngått samarbeidsavtaler som kan redusere denne risikoen.

Av de 202 revisjonsselskapene som har svart at de bare har en oppdragsansvarlig revisor, er det 26,2 % som ikke har inngått en slik samarbeidsavtale. Av de 104 revisorene som driver sin virksomhet i enkeltpersonforetak er det 23,1 % som har svart at de ikke har inngått en avtale om bistand.

3.2.6 Retningslinjer og rutiner, herunder kvalitetskontroll

I henhold til revisorloven § 5b-1 er det en plikt til å etablere forsvarlige systemer for intern kvalitetskontroll av revisjonsvirksomheten. Den bransjefastsatte standarden for intern kvalitetskontroll (ISQC 1) utfyller langt på vei dette lovkravet. At interne kontrollsystemer er etablert og følges opp er viktig for å sikre revisjonskvalitet. Finanstilsynet gjennomførte derfor et tematisyn i 2014 rettet mot revisjonsselskapenes overvåking av sin interne kvalitetskontroll. Tematisynsrapporten er publisert på Finanstilsynets nettsted.

I det dokumentbaserte tilsynet i 2017 har 4 av 383 revisjonsselskaper, som var i virksomhet i 2016, svart at de ikke har etablert kvalitetskontrollsystemer for revisjonsselskaper i samsvar med ISQC 1. 10 revisjonsselskaper har svart at selskapet ikke har etablert systemer for kvalitetskontroll av hvert enkelt oppdrag i samsvar med kravene i ISA 220.

To revisjonsselskaper har svart at de ikke har etablert rutiner som sikrer oppfyllelse av lovkravet om sikkerhetsstillelse og etterutdanning for alle de utpeker som oppdragsansvarlige revisorer. Ansvar for å stille sikkerhet og å gjennomføre etterutdanning, påhviler den enkelte ansvarlige revisor. Revisjonsselskapet må imidlertid påse at de som utpekes som

oppdragsansvarlige revisorer oppfyller lovkravene som gjelder for ansvarlige revisorer og at de oppfyller kravene så lenge de er oppdragsansvarlige revisorer for selskapet.

3.2.7 Søksmål m.m.

30 revisjonsselskap har oppgitt at det ble rettet ett eller flere erstatningskrav mot revisjonsselskapet i løpet av 2015 eller 2016. Til sammen er det reist 39 erstatningskrav knyttet til revisjonsutførelsen som har resultert i utbetalinger. 6 av utbetalingene har sitt grunnlag i en rettskraftig dom. 30 av utbetalingene har skjedd til revisjonsklienter og 9 utbetalinger til andre. Samlet utbetalt erstatningsbeløp i perioden 2015 – 2016 er kr. 354,8 mill.

3.3 Nærmere om virksomheten

3.3.1 Eierandeler i - og samarbeid med rådgivningselskaper

15 revisjonsselskaper har opplyst å ha eierandel i foretak som utfører rådgivningstjenester eller andre tjenester til revisjonsklienter. I de dokumentbaserte tilsynene som ble gjennomført i 2014, 2011, 2009, 2007 og 2005 var det henholdsvis 41, 77, 67, 52 og 20 revisjonsselskaper som opplyste å ha eierandel i slike selskaper.

14 revisjonsselskaper har svart at de har et samarbeid med noen som utfører rådgivningstjenester eller andre tjenester til revisjonsklienter. I de dokumentbaserte tilsynene som ble gjennomført i 2014, 2011, 2009, 2007 og 2005 var det henholdsvis 19, 30, 22, 19 og 27 som svarte at de hadde et slikt samarbeid.

3.4 Omfang av virksomheten/markedsandeler

3.4.1 Markedsandeler

Svarene viser at 173 281 foretak har valgt et revisjonsselskap som revisor, dvs. 97,2. De øvrige foretakene har valgt en revisor som driver virksomhet i enkeltpersonforetak.

De fem største revisjonsselskapene har til sammen 86 707 revisjonsoppdrag per 31.12.2016, tilsvarende 48,6 % av alle revisjonsoppdrag. I det dokumentbaserte tilsynet i 2014 opplyste de samme fem revisjonsselskapene å ha 90 763 revisjonsoppdrag per 31.12.2013. Dette tilsvarte 50,6 % av alle revisjonsoppdrag.

Total inntekt fra revisjon av årsregnskap fordeler seg mellom de fem største revisjonsselskapene og øvrige revisjonsselskap som vist i tabell 7 nedenfor:

Tabell 7: Oversikt over markedsandeler, tall i hele kr. 1 000

Tekst	2016	2016 i %	2013	2013 i %
Totale revisjonsinntekter	6 495 703		6 289 976	
Herav revisjonsselskap	6 389 261	98,4 %	6 100 666	97,0 %
Herav de fem største revisjonsselskapene	4 492 156	69,2 %	4 252 023	67,6 %

Det vises til rapportens punkt 3.4.2 og 3.5.

3.4.2 Inntekter

3.4.2.1 Inntekter i revisjonsforetakene (totalt)

Samlede inntekter for regnskapsåret 2016 og 2013 er vist i tabell 8:

Tabell 8: Oversikt over samlede inntekter, tall i hele kr. 1 000

Inntektskategori	Selskaper		Enkeltpersonforetak	
	2016	2013	2016	2013
Revisjon av årsregnskap for revisjonspliktige klienter	6 092 843	5 742 989	96 116	156 982
Revisjon av årsregnskap for klienter som ikke har revisjonsplikt og/eller kan fravelge revisjon	296 418	357 677	10 326	32 328
Teknisk oppsett av årsregnskap for revisjonspliktige klienter	423 277	441 664	14 327	-
Teknisk oppsett av årsregnskap for klienter som ikke har revisjonsplikt og/eller kan fravelge revisjon	42 819	53 765	2 524	-
Rådgivning til revisjonsklienter	1 271 821	968 550	9 812	-
Teknisk oppsett av ligningsoppgaver til revisjonsklienter	316 407	339 458	10 637	-
Rådgivning til revisjonsklienter som ikke har revisjonsplikt og/eller kan fravelge revisjon	88 469	55 033	994	-
Teknisk oppsett av ligningsoppgaver til revisjonsklienter som ikke har revisjonsplikt og/eller kan fravelge revisjon	30 046	35 441	1 703	-
Attestasjonsoppdrag og/eller forenklet revisorkontroll av deler av årsregnskap	136 659	108 451	29 192	-
Rådgivning til andre enn revisjonsklienter	3 028 005	2 357 477	4 098	-
Regnskapsføringstjenester	413 491	327 746	13 633	-
Annen inntekt	174 894	117 705	5 590	-
Sum inntekter i revisjonsbransjen	12 315 149	10 913 980	198 952	189 310

Tabell 8 viser at revisjonsselskapene hadde inntekter på ca. kr. 12,3 mrd. for regnskapsåret 2016. I tillegg har innehavere av enkeltpersonforetak oppgitt en samlet inntekt på ca. kr. 199 mill.

3.4.2.2 Inntekter fra revisjon

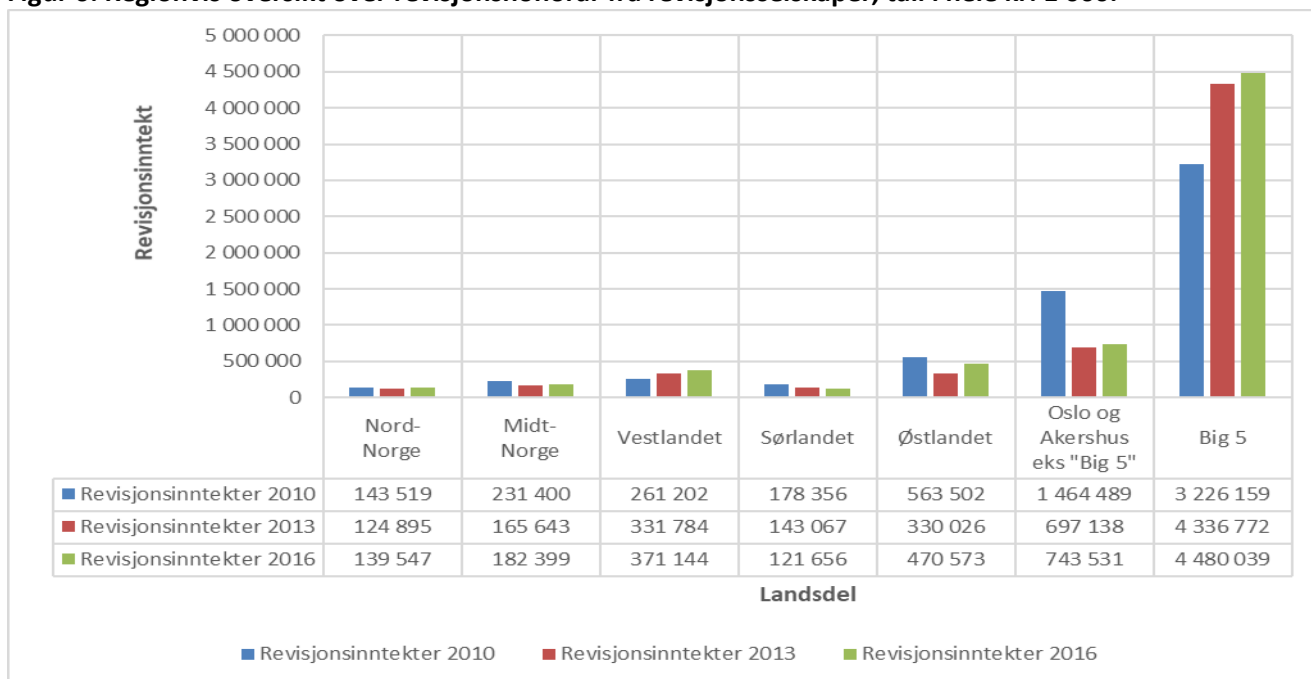
Oversikt over antall revisjonsselskap som har inntekter fra revisjon inklusiv utarbeidelse av årsregnskap innenfor inntektsintervaller er vist i figur 5.

Figur 5: Oversikt over antall revisjonsselskap i ulike inntektsintervaller, tall i hele kr. 1 000



3.4.3 Revisjonshonorar og årsverk fordelt på regioner

Figur 6: Regionvis oversikt over revisjonshonorar fra revisjonsselskaper, tall i hele kr. 1 000.

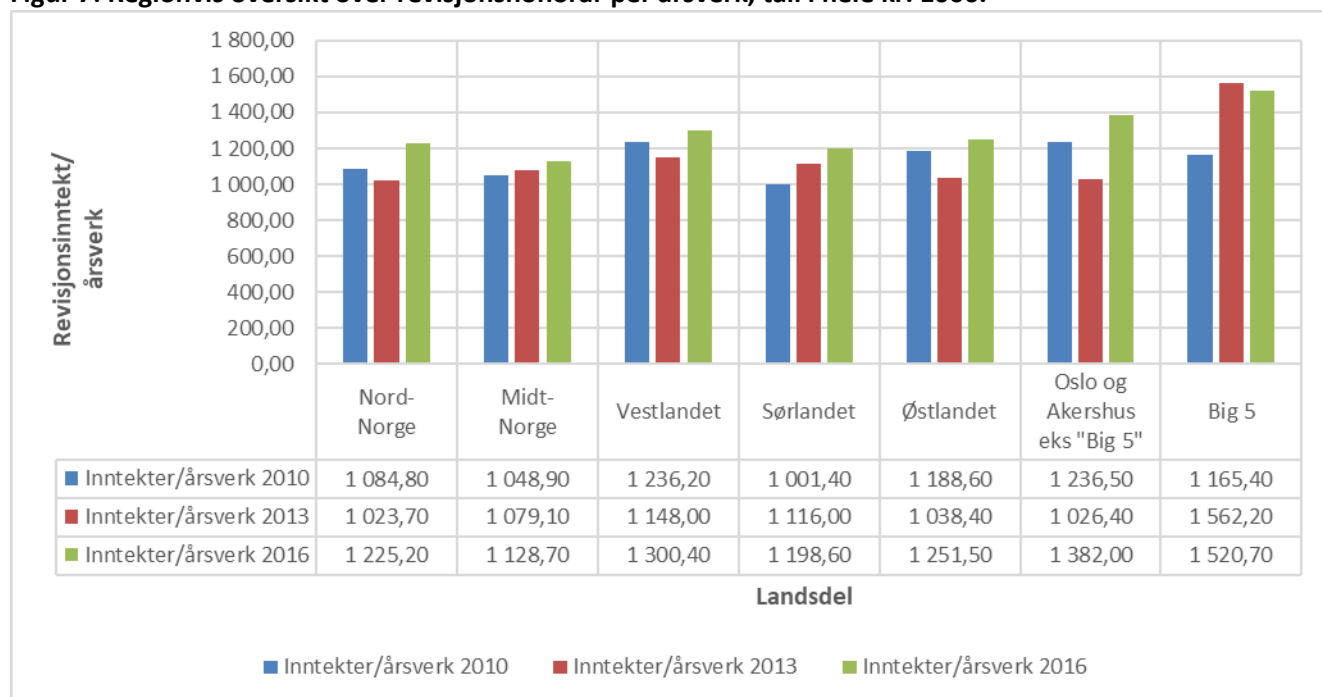


De fem største revisjonsselskapene, Big-5", har alle hovedkontor i Oslo. Disse er derfor trukket ut fra regionen Oslo-Akershus og presentert på egen linje i tabellen. Fylkene er fordelt i regioner som følger: Finnmark, Troms og Nordland er Nord-Norge, Trøndelag og Møre og Romsdal er Midt-Norge, Sogn og Fjordane, Hordaland og Rogaland er Vestlandet, Vest Agder, Aust Agder og Telemark er Sørlandet mens Vestfold, Østfold, Buskerud, Hedmark og Oppland er Østlandet.

*I tallene fra 2010 var BDO AS i tabellen ikke tatt med som ett av de store revisjonsselskapene.

3.4.4 Revisjonshonorar delt på årsverk fordelt på regioner

Figur 7: Regionvis oversikt over revisjonshonorar per årsverk, tall i hele kr. 1000.



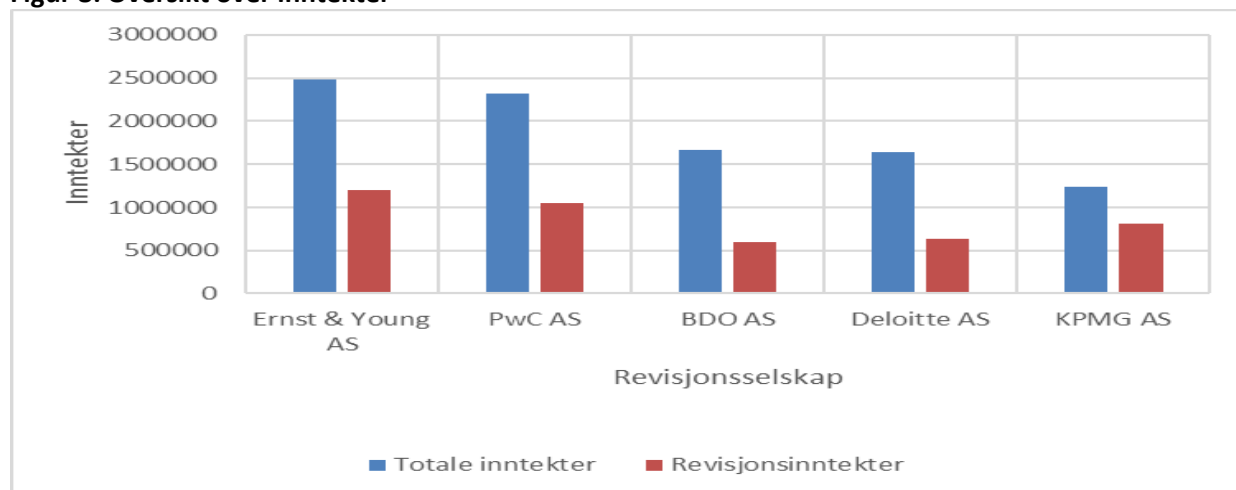
De fem største revisjonsselskapene, "Big-5", har alle hovedkontor i Oslo. Disse er derfor trukket ut fra regionen Oslo-Akershus og presentert på egen linje i tabellen. Fylkene er fordelt i regioner som følger: Finnmark, Troms og Nordland er Nord-Norge, Trøndelag og Møre og Romsdal er Midt-Norge, Sogn og Fjordane, Hordaland og Rogaland er Vestlandet, Vest Agder, Aust Agder og Telemark er Sørlandet mens Vestfold, Østfold, Buskerud, Hedmark og Oppland er Østlandet.

*I tallene fra 2010 var BDO AS i tabellen ikke tatt med som ett av de store revisjonsselskapene.

3.5 Betydelige aktører

3.5.1 Oversikt over inntekter

Figur 8: Oversikt over inntekter



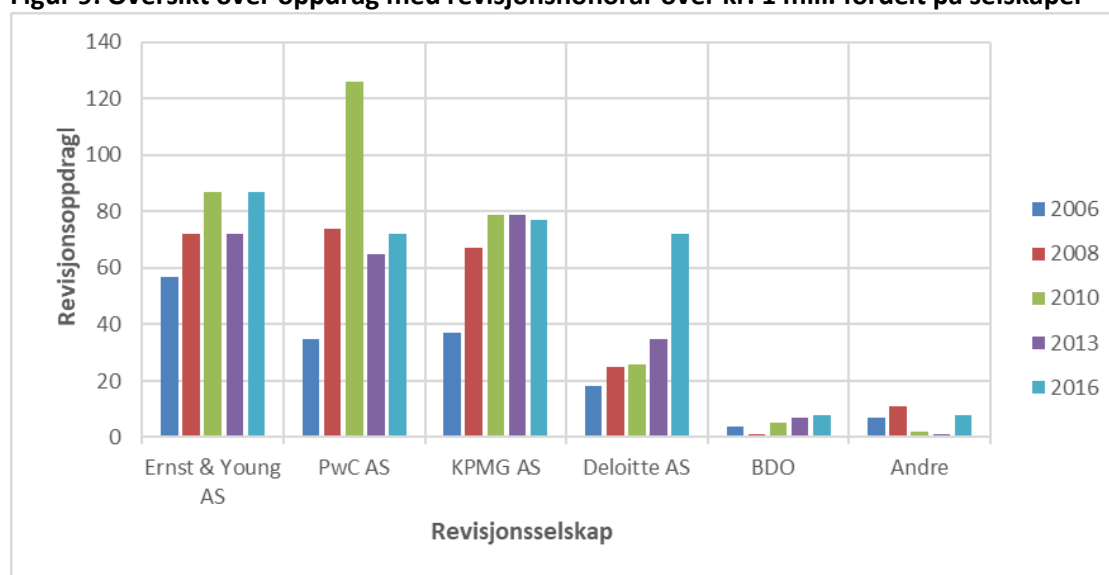
3.5.2 Oversikt over revisjonsklienter

Tabell 9: Oversikt over antall klienter

Foretak	Antall klienter 2016	Antall klienter 2013	Antall klienter 2010	Antall klienter 2008	Antall klienter 2006
Ernst & Young	17 200	18 079	20 871	19 722	19 250
PwC	14 051	15 782	19 649	20 370	14 936
Deloitte	14 800	14 708	14 529	13135	10 500
KPMG	9 682	9 194	12 570	9 244	7 665
BDO	30 974	33 000	37 948	22 175	22 046
Sum klienter	86 707	90 763	105 567	84 646	74 397

Figur 8 nedenfor viser hvordan oppdrag med revisjonshonorar på over kr. 1. mill. fordelte seg på de fem største revisjonsselskapene.

Figur 9: Oversikt over oppdrag med revisjonshonorar over kr. 1 mill. fordelt på selskaper



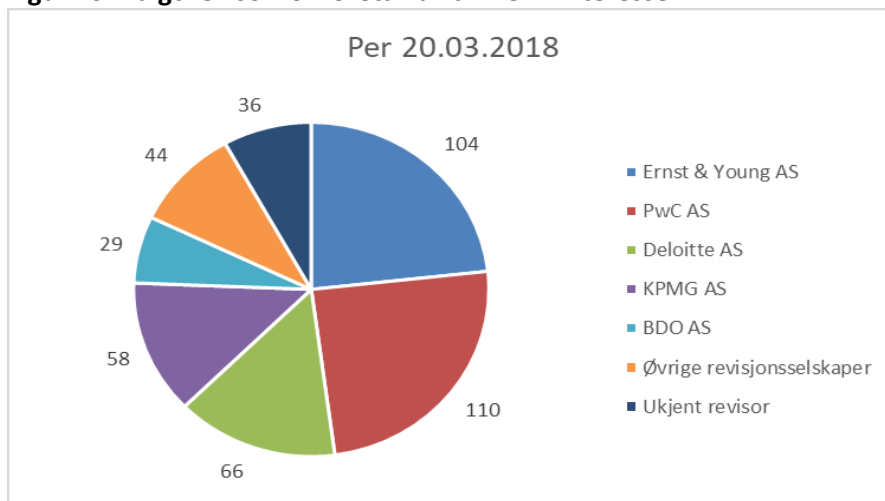
3.5.3 Foretak av allmenn interesse

I henhold til revisorloven § 5a-1 er foretak av allmenn interesse definert som:

- foretak som har utstedt omsettelige verdipapirer som er opptatt til handel på et regulert marked i EØS-land
- bank eller annen kredittinstitusjon
- forsikringsselskap

I Finanstilsynets konsesjonsregister er 447 foretak definert som foretak av allmenn interesse. Revisorer som reviderer foretak av allmenn interesse er underlagt særlige plikter, jf. revisorloven kapittel 5a. Foretak av allmenn interesse er i hovedsak revidert av et av de fem største revisjonsselskapene. Figur 9 nedenfor viser fordelingen i antall foretak av allmenn interesse blant de fem største revisjonsselskapene.

Figur 10: Valgt revisor for foretak av allmenn interesse



* Tallene er ikke fra det dokumentbaserte tilsynet

** Finanstilsynet har ikke informasjon om hvem som er revisor for foretak med konsesjon som utstederforetak utland

IV TILSYNSMESSIG OPPFØLGING

4.1 Krav til etterutdanning

Som det fremgår av rapportens punkt 2.2.2 er det flere revisorer som har svart at de ikke oppfyller de lovfastsatte minstekravene til etterutdanning. Lovkravet gjelder alle ansvarlige revisorer og ikke bare de som faktisk er ansvarlig for revisjonsoppdrag. At den lovpliktige etterutdanningen gjennomføres er et vilkår for å stå oppført i Revisorregisteret som ansvarlig revisor med revisorregisternummer.

Finanstilsynet vil følge opp de revisorene som har svart at de ikke oppfyller etterutdanningskravet. Vesentlige mangler i antall kurstimer i forhold til totalkravet på 105 timer, eller vesentlige mangler i etterutdanningen innen de pliktige fagområdene, gir grunnlag for vedtak om tilbakekall av godkjenning som revisor og ikke bare sletting som ansvarlig revisor (dvs. tilbakekall av tildelt revisorregisternummer).

4.2 Vilkår for godkjenning som revisjonsselskap

Det fremgår av rapportens punkt 3.2.1 at en del revisjonsselskaper har svart at de ikke oppfyller vilkårene for å være godkjent revisjonsselskap. Finanstilsynet regner med at forholdet er brakt i orden etter de svarte på det dokumentbaserte tilsynet, men vil uansett følge opp at det har skjedd.

4.3 Retningslinjer og rutiner for kvalitetskontroll m.m.

Det vises til rapportens punkt 3.2.6 der det fremgår at noen revisjonsselskaper ikke har etablert tilfredsstillende rutiner. Finanstilsynet vil følge opp de revisjonsselskaper som har svart at de ikke har tilfredsstillende rutiner på følgende områder:

- Selskapet har ikke etablert kvalitetskontrollsystemer for revisjonsselskaper i samsvar med kravene i ISQC 1.
- Selskapet har ikke etablert systemer for kvalitetskontroll av hvert enkelt oppdrag i samsvar med kravene i ISA 220.

I tillegg vil Finanstilsynet be et utvalg av de revisjonsselskapene som har svart at de har tilfredsstillende rutiner om å sende inn disse for kontroll av at det er gitt korrekte opplysninger til Finanstilsynet.

4.4 Overholdelse av egne plikter – innsending av eget regnskap og skattemelding

Det er noen få revisjonsselskaper og revisorer som er innehaver av enkeltpersonforetak som har opplyst at de ikke har levert eget årsregnskap og egen skattemelding rettidig, og/eller er ilagt forsinkelsesgebyr eller tilleggsskatt.

Gjentatte mangler i pliktene knyttet til eget regnskap eller egen skattemelding kan medføre tilbakekall av godkjenning som revisor eller revisjonsselskap. Finanstilsynet vil følge opp dette overfor disse revisorene og revisjonsselskapene.