



UPPSALA
UNIVERSITET

BESLUT

2018-02-27 Dnr UFV 2017/2132

Justitiedepartementet

Box 256
751 05 Uppsala

Besöksadress:
Dag Hammarskjölds väg 7

Handläggare:
Fredrik Andersson
Utbildningsledare

Telefon:
018-471 18 91

fredrik.andersson@uadm.uu.se

www.uu.se

Beredning:
Fakultetsnämnd

**Revisorsinspektionens promemoria Den framtida revisionen
Morgondagens kompetenskrav – ändringar i förordningen
(1995:665) om revisorer**

Uppsala universitet har anmodats att yttra sig över rubricerad promemoria.

Yttrandet har utformats av den sakkunnige experten professor Fredrik Nilsson, Företagsekonomiska institutionen.

Uppsala universitet överlämnar expertutlåtandet som sitt svar på remissen.

Beslut i detta ärende har fattats av undertecknad rektor i närvaro av universitetsdirektören Katarina Bjelke, efter föredragning av utbildningsledaren Fredrik Andersson. Närvarande därutöver var akademiombudsman Per Abrahamsson och Uppsala studentkårs ordförande Max Stenberg.


Eva Åkesson


Fredrik Andersson



UPPSALA
UNIVERSITET

YTTRANDE

2017-02-27 Dnr UFV 2017/2132

Justitiedepartementet

Box 256
751 05 Uppsala

Besöksadress:
S:t Olofsgatan 10 B

Handläggare:
Fredrik Andersson
Utbildningsledare

Telefon:
018-471 18 91

fredrik.andersson@uadm.uu.se

www.samfak.uu.se

Revisorsinspektionens promemoria Den framtida revisionen Morgondagens kompetenskrav – ändringar i förordningen (1995:665) om revisorer

1. Bakgrund och sammanfattning

Uppsala universitet har anmodats att svara på rubricerad promemoria.

En sakkunnig expert har utarbetat yttrandet som överlämnas som universitetets svar på remissen.

Sammantaget är bedömningen i yttrandet att förslaget riskerar leda till sänkt revisionskvalitet eftersom en sänkt utbildningstid, allt annat lika, förväntas leda till försämrade grundkunskaper och på sikt till en urholkning av revisorsrollen. Enligt expertens uppfattning måste kvaliteten sättas i främsta rummet, och den akademiska utbildningens mångsidiga system för kvalitetssäkring är den bästa garanten för detta.

Yttrandet är också avvisande till förslaget att ta bort kravet på att den som avlägger revisorsexamen ska ha företagsekonomi som huvudämne i sin kandidatexamen. Att revisorer har behov av en bred kompetens kan tillgodoses på annat sätt.

Inte heller är argumentet att rekryteringsbasen behöver breddas övertygande. Revisionsbyråerna anställer redan idag med framgång specialister inom områden som är nära relaterade till den lagstadgade revisionen utan att dessa individer har titeln auktoriserad revisor, liksom personer med lägre utbildningsnivå som kan biträda i revisionsarbetet.

2. Synpunkter på betänkandets förslag

Bakgrund

Auktoriserade revisorer säkerställer att företag och andra organisationers ekonomiska redovisning är av hög kvalitet samt även i övrigt att verksamheten bedrivs i enlighet med lagar och regler. Revisorer har med andra ord en viktig funktion i den svenska samhällsekonomin. I likhet med många andra yrken av särskild betydelse för samhället är revisorsyrket därför reglerat. Bland annat regleras utbildningskraven för att revisorsexamen ska få avläggas. Denna reglering är relativt detaljerad eftersom det är viktigt att säkerställa att en auktoriserad revisor har en relevant, högkvalitativ teoretisk och praktisk utbildning. Den myndighet som utövar tillsyn över verksamma revisorer – Revisorsinspektionen (RI) – föreslår i promemorian att utbildningskraven ska förändras. Syftet med dessa förändringar är ”att effektivisera utbildningen, göra revisorsyrket mer attraktivt och ytterligare höja revisionskvaliteten (s. 3). I korthet innebär förslaget att (ibid):

- Kravet att sökanden ska ha genomgått ytterligare teoretisk eller praktisk utbildning under två år tas bort.
- Kravet att sökandens avlagda kandidatexamen ska ha företagsekonomi som huvudområde för utbildningen tas bort.

Den fortsatta framställningen är strukturerad så att RI:s motiv till dessa två förslag beskrivs och kommenteras. Dessutom presenteras möjliga konsekvenser av att förslagen genomförs.

Borttagande av kravet på att den sökande ska genomgått ytterligare teoretisk eller praktisk utbildning under två år

Revisorsinspektionen anför att auktoriserade revisorer har en lång utbildning jämfört med andra kvalificerade yrken. Enligt RI kan det leda till att yrkets attraktionskraft minskar. RI anför vidare att ”Undersökningar som myndigheten gjort visar att antalet högskolepoäng utöver en kandidatexamen inte har någon avgörande betydelse för i vilken utsträckning tentander klarar revisorsexamen med godkänt resultat” (s. 9). RI anser att förslaget att förkorta utbildningen med två år inte kommer att

påverka revisionskvaliteten negativt. I syfte att tydliggöra att förslaget om sex års utbildning är ett minimikrav föreslår RI att ordet ”minst” läggs till i förordningstexten. I promemorian framgår också att RI anser det vara viktigt att revisorer håller sig uppdaterade och fortsätter att utveckla sin kompetens även efter det att auktorisation erhållits.

Den nuvarande förordningen innebär att revisorer har en relativt lång utbildning i likhet med många andra högt kvalificerade yrken. Det kan exempelvis noteras att universitetsutbildning med inriktning mot medicin, juridik och ingenjörsvetenskaperna (civilingenjör) uppgår till mellan 4,5-5,5 år. Förändringarna som RI föreslår, även om dessa är minimikrav, skulle innebära att auktoriserade revisorer skulle ha en total utbildningstid på minst 6 år (3 år teoretisk universitetsutbildning och 3 år praktisk utbildning). Samtidigt skriver RI att olika intressenters krav på den auktoriserade revisorn ökar. Digitalisering, hållbarhetsredovisning samt införandet av nya redovisningsrekommendationer – såsom *International Financial Reporting Standards* (IFRS) – är några exempel som både praktiker och universitetslärare menar leder till nya och stora utmaningar för auktoriserade revisorer. Att mot den bakgrunden föreslå en minskad utbildningstid för att få avlägga revisorsexamen är förvånande.

Det är även svårt att förstå argumentationen kring att sänkningen av utbildningens längd inte skulle leda till en försämrad revisionskvalitet. Allt annat lika borde en minskad utbildningstid leda till att revisorn inte hinner lära sig lika mycket. RI anför här att det inte finns någon skillnad mellan tentander som avlagt kandidatexamen och tentander som har tagit högskolepoäng utöver denna grundexamen. Detta resultat bör dock tolkas med stor försiktighet. Möjligtvis skulle det kunna tolkas som att det inte finns någon skillnad mellan utbildning på revisionsbyrå och på universitet. Däremot finns det inget data som visar om resultatet på provet för revisorsexamen skulle påverkas om den totala utbildningstiden sänks från åtta till sex år. Givet att inga andra åtgärder vidtas vad gäller utbildningens framtida inriktning, oavsett om den

bedrivs på universitet eller på revisionsbyrå, finns därför en uppenbar risk att en sänkt utbildningstid leder till en sänkt revisionskvalitet.

Det bör i det här sammanhanget noteras att RI inlett ett arbete med att se över föreskrifter om utbildning och prov med avsikt att ersätta inspektionens föreskrifter (RNFS 1996:1). Även om dessa föreskrifter inte är föremål för behandling i föreliggande remissyttrande är det viktigt att framhålla betydelsen av att föreskrifterna säkerställer att utbildningen inom de för revisionen relevanta ämnena är av sådan omfattning och kvalitet att den befarade kvalitetssänkning som beskrivs ovan kan undvikas. Detta kan exempelvis innebära att kraven som ställs på universitets och högskolors kandidatutbildning – inom områdena redovisning, finansiering och ekonomistyrning med tillhörande ämnen – ses över och höjs.

Borttagande av kravet att sökanden ska ha avlagt kandidatexamen med företagsekonomi som huvudområde

RI motiverar borttagandet av kravet att företagsekonomi ska vara huvudämne med att det därigenom blir möjligt att ”tillförsäkra samhället tillräckligt många revisorer med rätt kompetens” (ibid, s. 10). Här infinner sig dock frågan om vad som faktiskt är rätt kompetens och hur den kan tillförsäkras samhället? Utan tvekan, och som tidigare lyfts fram, möter revisorn andra utmaningar idag än tidigare. Många av dessa utmaningar är dock direkt eller indirekt relaterade till området företagsekonomi i allmänhet och områdena redovisning, finansiering och ekonomistyrning i synnerhet. Exempel på detta är införandet av IFRS och den ökade betydelse som hållbarhetsredovisning fått. När det gäller utmaningar relaterade till ämnesområdet digitalisering ligger det i gränslandet mellan företagsekonomi och informatik. Detta manifesteras exempelvis tydligt i den nationella forskarskolan Management och IT:s verksamhet som med framgång bedrivs mellan 12 svenska lärosäten och där den Företagsekonomiska institutionen vid Uppsala universitet är värd (se <http://www.mit.uu.se>).

Även om det finns argument för att bredda rekryteringsbasen för revisorer är det anmärkningsvärt att föreslå att ta bort kravet på

en grundexamen med företagsekonomi som huvudämne. Idag och i framtiden är företagsekonomi av största betydelse för en revisor och den kärna av teoretisk kunskap som en revisor måste behärska. Hur ska exempelvis en revisor med annan bakgrund än en gedigen företagsekonomisk skolning kunna granska en komplex årsredovisning med godtagbar kvalitet? Även om det naturligtvis (som i alla kvalificerade yrken) kan finnas utomordentligt kapabla individer som saknar en företagsekonomisk grundexamen och därmed inte med dagens förordning kan verka som auktoriserade revisorer måste detta ställas mot de långsiktiga konsekvenser det kan få att slopa detta krav. RI skriver också i sin promemoria att det stora flertalet revisorer kommer att ha en företagsekonomisk grundexamen. RI gör således bedömningen att andra examina än en i företagsekonomi kommer att tillhöra undantagen. Att trots det föreslå att kravet på en företagsekonomisk grundexamen ska tas bort är inte en bra strategi. Allra minst i en verksamhet där långsiktighet, förtroende och en stark profession är viktiga ledstjärnor. Det är ur samhällssynpunkt synnerligen angeläget att undvika varje risk för en urholkning av revisorsrollen. Det skydd mot skattebrott, penningtvätt och annan ekonomisk brottslighet som revisorerna utgör får inte naggas i kanten.

RI argumenterar även för vikten av att revisorernas kompetensbas behöver breddas. Som tidigare anförts är detta redan nu möjligt att tillgodose i den företagsekonomiska grundutbildningen. Dessutom finns det redan nu möjligheter att inom ramen för en företagsekonomisk kandidatexamen välja ämnen som kandidaten anser ligger i linje med nuvarande och framtida krav på en auktoriserad revisor. Kandidaten ska också kunna välja att ta en examen med två huvudämnena varav företagsekonomi skulle vara ett. Slutligen är det rimligt att ställa frågan varför inte dessa (nya) krav på specialistkunskaper kan tillgodoses av specialister anställda på en revisionsbyrå men som inte är auktoriserad revisor?

Under mycket lång tid har revisionsbyråerna byggt upp specialistavdelningar, exempelvis för kvalificerade redovisningsfrågor. Inom dessa avdelningar är många av

experterna inte auktoriserade revisorer. Revisorn behöver naturligtvis ha en orientering om många områden men inte nödvändigtvis själv vara en expert på alla dessa. Mot denna bakgrund är det vår bedömning att en revisors grundläggande teoretiska kompetens bäst tillgodoses inom ramen för en kandidatexamen med företagsekonomisk inriktning. Detta utesluter givetvis inte heller att revisorerna biträds av annan personal med lägre utbildningsnivå, vars eventuella intresse av att så småningom bli revisor kan tillgodoses genom t.ex. akademisk uppdragsutbildning. Att på så sätt utveckla specialiseringen och arbetsfördelningen inom revisionsarbetet, och utveckla karriärvägarna, förefaller vara ett bättre sätt att åtgärda branschens bemanningsproblematik än att sänka kraven på revisorernas utbildning.

Slutsatser

I RI:s promemoria diskuteras motiv och möjliga konsekvenser av att ändra utbildningskraven för en sökande som avser att avlägga revisorsexamen. Revisionsbranschen står inför många utmaningar och syftet med förslaget är som tidigare nämnts ”att effektivisera utbildningen, göra revisorsyrket mer attraktivt och ytterligare höja revisionskvaliteten”.

I remissyttrandet har några möjliga konsekvenser av RI:s förslag lyfts fram. En uppenbar risk är att revisionskvaliteten sjunker. Det är svårt att se att en sänkt utbildningstid, allt annat lika, inte närmast per automatik leder till försämrade grundkunskaper. Vi ställer oss också avvisande till förslaget att ta bort kravet på att den som avlägger revisorsexamen ska ha företagsekonomi som huvudämne i sin kandidatexamen. Att revisorer har behov av en bred kompetens kan tillgodoses på annat sätt än genom att ändra kravet på huvudämne och utgör inte skäl att sänka utbildningskraven. Inte heller argumentet att rekryteringsbasen behöver breddas är övertygande. Revisionsbyråerna anställer redan idag med framgång specialister inom områden som är nära relaterade till den lagstadgade revisionen utan att dessa individer har titeln auktoriserad revisor, liksom personer med lägre utbildningsnivå som kan biträda i revisionsarbetet. Enligt universitetets uppfattning måste kvaliteten sättas i främsta rummet, och den

akademiska utbildningens mångsidiga system för kvalitetssäkring (med avseende på såväl kurser och utbildningar som på lärarkollegiets kompetens) är den bästa garanten för detta.

Utöver dessa konsekvenser är det viktigt att också lyfta fram att förslaget på sikt kan leda till att även den grundläggande utbildningen inom företagsekonomi kan behöva förändras. Exempelvis är det troligt att det kommer att bli nödvändigt att staten genomför riktade satsningar mot att utveckla undervisning och forskning inom redovisning, finansiering och ekonomistyrning. På så sätt skulle det förmodligen vara möjligt att åtminstone delvis kompensera för den minskade utbildningstid från 8 år till 6 år som nu föreslås. Uttryckt på annat sätt måste mer kunskap inhämtas på kortare tid och då är det rimligt att prioritera ämnen som kan anses utgöra kärnan i den kompetensprofil som en revisor förväntas besitta.

När det gäller vilka konsekvenser förslaget kan förväntas få för revisionsyrkets attraktivitet är detta mera oklart. Att sänka utbildningskraven i en profession med en lång tradition av att betona just kompetensutveckling förefaller i vart fall inte vara rätt väg att gå. Snarare uppstår en betydande risk att yrket förlorar i anseende och status. Vidare vill vi framhålla att branschen har ett eget och stort ansvar för att skapa attraktiva karriärvägar. Under lång tid har branschen varit framgångsrik i detta avseende och borde ha alla möjligheter att vara det även fortsättningsvis.

Sammantaget är bedömningen att förslaget riskerar leda till sänkt revisionskvalitet. Om förslaget ändå genomförs måste kraftfulla åtgärder vidtas för att säkerställa att den teoretiska och praktiska utbildningen kan uppnå samma resultat på 6 år som på 8 år. Detta kommer utan tvekan att bli en stor utmaning för både universiteten, revisionsbranschen och RI. Förslaget att ta bort kravet på en kandidatexamen i företagsekonomi bör under inga omständigheter genomföras av skäl som tidigare angivits.

3. Beredning

Yttrandet har utarbetats av den sakkunnige experten professor Fredrik Nilsson, Företagsekonomiska institutionen.