



Bruxelles, den 5.3.2024
COM(2024) 102 final

**RAPPORT FRA KOMMISSIONEN TIL EUROPA-PARLAMENTET, RÅDET, DEN
EUROPÆISKE CENTRALBANK OG DET EUROPÆISKE UDVALG FOR
SYSTEMISKE RISICI**

**Fælles rapport om udviklingen på EU-markedet for lovpligtige revisionsydelse til
virksomheder af interesse for offentligheden fra 2019 til 2021**

RAPPORT FRA KOMMISSIONEN TIL EUROPA-PARLAMENTET, RÅDET, DEN EUROPÆISKE CENTRALBANK OG DET EUROPÆISKE UDVALG FOR SYSTEMISKE RISICI

Fælles rapport om udviklingen på EU-markedet for lovpligtige revisionsydelse til virksomheder af interesse for offentligheden fra 2019 til 2021

1. INDLEDNING

I denne fælles rapport vurderes udviklingen på EU-markedet for udførelse af lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden fra 2019 til 2021. Den fokuserer på:

- markedskoncentration
- risici som følge af kvalitetsmangler forbundet med revisionen og
- revisionsudvalgenes resultater.

Det er den tredje rapport, der er udarbejdet i henhold til artikel 27 i forordning (EU) nr. 537/2014⁽¹⁾ ("forordningen"). Den første markedsovervågningsrapport⁽²⁾ omhandlede udviklingen fra 2014 til 2015, og den anden rapport⁽³⁾ omhandlede udviklingen fra 2016 til 2018.

Denne rapport er udarbejdet af Udvalget af Europæiske Revisionstilsynsmyndigheder (CEAOB). Medmindre andet er angivet, har rapporter fra de nationale kompetente myndigheder med ansvar for revisionstilsyn været den vigtigste datakilde. Dataene vedrører hovedsagelig 2020 og 2021 og blev indsamlet i 2022.

For første gang indeholder rapporten data indsamlet fra Norge. De anvendes i punkt 2.1 om "markedsoversigt" og punkt 2.2 om "markedskoncentration". Der er ikke indsamlet data for Det Forenede Kongerige. I tilfælde hvor rapporten omfatter sammenligninger med 2018, er data for Det Forenede Kongerige medtaget i tallene for 2018, medmindre andet er angivet.

2. UDVIKLINGEN PÅ EU'S MARKED FOR LOVPLIGTIG REVISION AF VIRKSOMHEDER AF INTERESSE FOR OFFENTLIGHEDEN

2.1. Markedsoversigt

I 2021 var der 200 484 revisorer og 22 427 revisionsfirmaer registreret i EU og Norge. Tabel 1 viser tallene for både 2021 og 2018 (uden Det Forenede Kongerige). Antallet af praktiserende revisorer (der betjener virksomheder af interesse for offentligheden eller virksomheder, der ikke er af interesse for offentligheden) faldt med 6 % fra 2018, og

⁽¹⁾ Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden og om ophævelse af Kommissionens afgørelse 2005/909/EF (EUT L 158 af 27.5.2014, s. 77).

⁽²⁾ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/TXT/?uri=CELEX:52017DC0464>.

⁽³⁾ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/TXT/?uri=CELEX:52021DC0029>.

antallet af registrerede revisionsfirmaer faldt med 11 %. Revisionsfirmaer, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden, udgør næsten 4 % af alle registrerede revisionsfirmaer, hvilket stemmer overens med andelen i 2018.

Antallet af revisorer, der er ansat af og tilknyttet revisionsfirmaer (som partnere eller på anden måde), steg med 7 %.

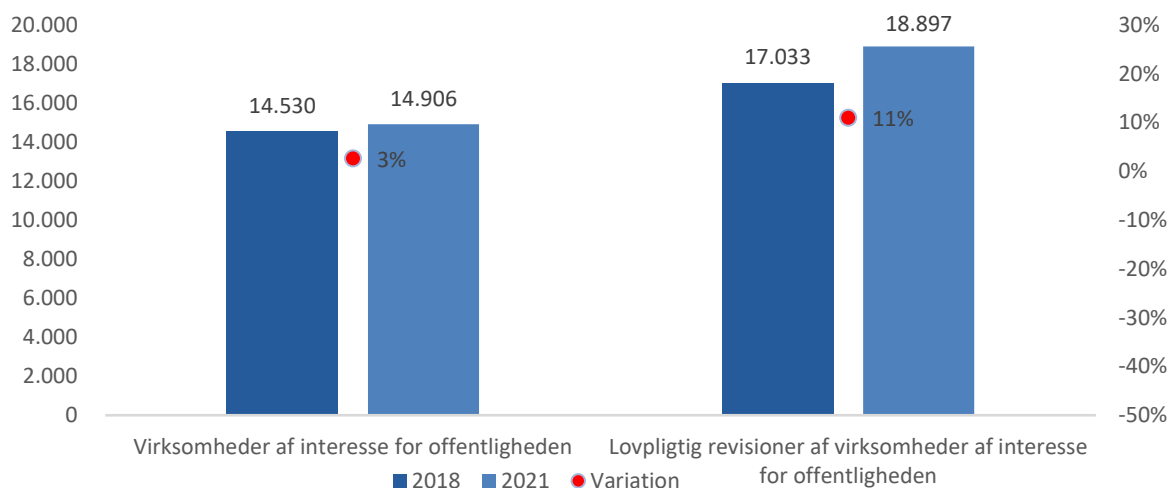
Tabel 1: Revisorer og revisionsfirmaer, der er registreret i EU (2018-2021) ⁽⁴⁾

	2018	2021	Ændring
<i>Revisorer</i>	213 299	200 484	-6 %
<i>Revisorer, der er ansat af, tilknyttet som partnere i eller på anden måde tilknyttet et revisionsfirma</i>	47 944	51 388	7 %
<i>Revisionsfirmaer</i>	25 110	22 427	-11 %
<i>Heraf revisionsfirmaer, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden</i>	1 090	1 008	-8 %

Antallet af lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden steg med 11 % mellem 2018 og 2021 (figur 1). Børsnoterede selskaber var den største kategori af virksomheder af interesse for offentligheden i medlemsstaterne i 2021 og tegnede sig for 37 % af det samlede antal (44 % i 2018).

Fælles revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden udgør 16 % af de lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden. Af de 13 medlemsstater, der rapporterede om fælles revisioner⁽⁵⁾, havde Frankrig igen flest (87 % af EU-27 og Norge tilsammen). Belgien, Kroatien, Finland, Irland og Polen rapporterede om fælles revisioner i 2021, mens der ikke blev rapporteret om fælles revisioner i disse fem lande i 2018.

Figur 1: Virksomheder af interesse for offentligheden og lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden (2018-2021) ⁽⁶⁾



⁽⁴⁾ Norge er medtaget i 2021-tallene, men ikke i 2018-tallene. Det Forenede Kongerige er hverken medtaget i tallene for 2021 eller 2018.

⁽⁵⁾ Østrig, Belgien, Bulgarien, Grækenland, Spanien, Frankrig, Finland, Kroatien, Irland, Malta, Polen, Rumænien og Sverige rapporterede om fælles revisioner i 2021.

⁽⁶⁾ Norge er medtaget i 2021-tallene, men ikke i tallene for 2018. Det Forenede Kongerige er hverken medtaget i tallene for 2021 eller 2018.

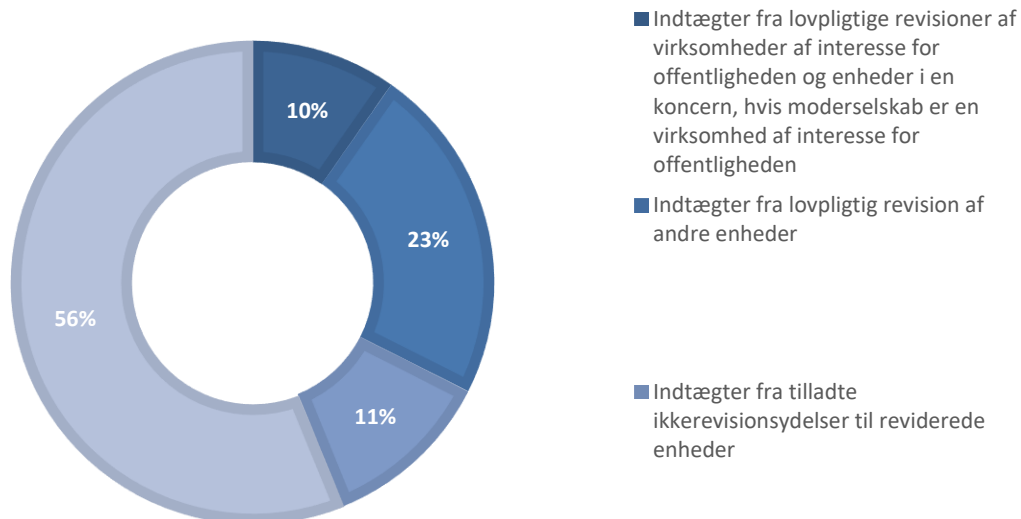
Revisionsfirmaerne i EU-25 og Norge⁽⁷⁾, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden, havde en omsætning på ca. 30 mia. ⁽⁸⁾ EUR i 2021. Data for de ti centrale revisionsfirmaer (10KAP⁽⁹⁾) viser en anslået indtægt for EU-25 og Norge på ca. 28 mia. EUR.

Omsætningstallene for de enkelte medlemsstater varierer meget med Tyskland og Frankrig som de to største markeder (der tegner sig for 47 % af revisionsfirmaernes omsætning i EU)⁽¹⁰⁾.

11 % af omsætningen i revisionsfirmaer, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden, rapporteret efter firma eller på netværksniveau, stammer fra indtægter fra ikkerevisionsydelse (tilladte ydelser, der ikke er revision, til reviderede virksomheder) og 56 % fra ikkerevisionsydelse til andre virksomheder.

10 % af den samlede omsætning i revisionsfirmaer, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden i EU, stammer fra indtægter fra lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden og enheder, der tilhører en koncern, hvis moderselskab er en virksomhed af interesse for offentligheden (en stigning fra 9 % i 2018). 23 % stammer fra indtægter fra lovpligtig revision af andre virksomheder (figur 2) (26 % i 2018). Denne andel varierer imidlertid fra medlemsstat til medlemsstat: I syv lande kom over 50 % af indtægterne fra lovpligtige revisionsydelse, men i seks lande kom mindre end en tredjedel af indtægterne fra lovpligtig revision⁽¹¹⁾.

Figur 2: Oversigt over omsætningen i EU for revisionsfirmaer, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden (2021)



21 ud af 24 nationale kompetente myndigheder fra Det Europæiske Konkurrencenetværk rapporterede, at de i perioden 2019-2021 ikke foretog en sektorundersøgelse på

⁽⁷⁾ Ingen data fra Belgien og Sverige.

⁽⁸⁾ Data indsamlet i nationale valutaer er blevet omregnet til euro med vekselkurserne pr. 31. december 2021. Kilde: Bloomberg.

⁽⁹⁾ Baker Tilly, BDO, Deloitte, EY, Grant Thornton, KPMG, Mazars, Nexia, RSM og PwC. De største revisionsfirmaer i EU som udpeget af CEAOB på grundlag af 2021-undersøgelsen.

⁽¹⁰⁾ Data for 25 medlemsstater og Norge (ingen data fra Belgien og Sverige).

⁽¹¹⁾ Ingen data fra Belgien og Sverige.

revisionsmarkedet og heller ikke rapporterede om kartel- eller håndhævelsesaktiviteter i denne sektor. To nationale kompetente myndigheder nævnte, at de havde analyseret koncentrationsniveauet på revisionsmarkedet. En national kompetent myndighed nævnte en kartelundersøgelse, der fandt sted i denne periode ⁽¹²⁾.

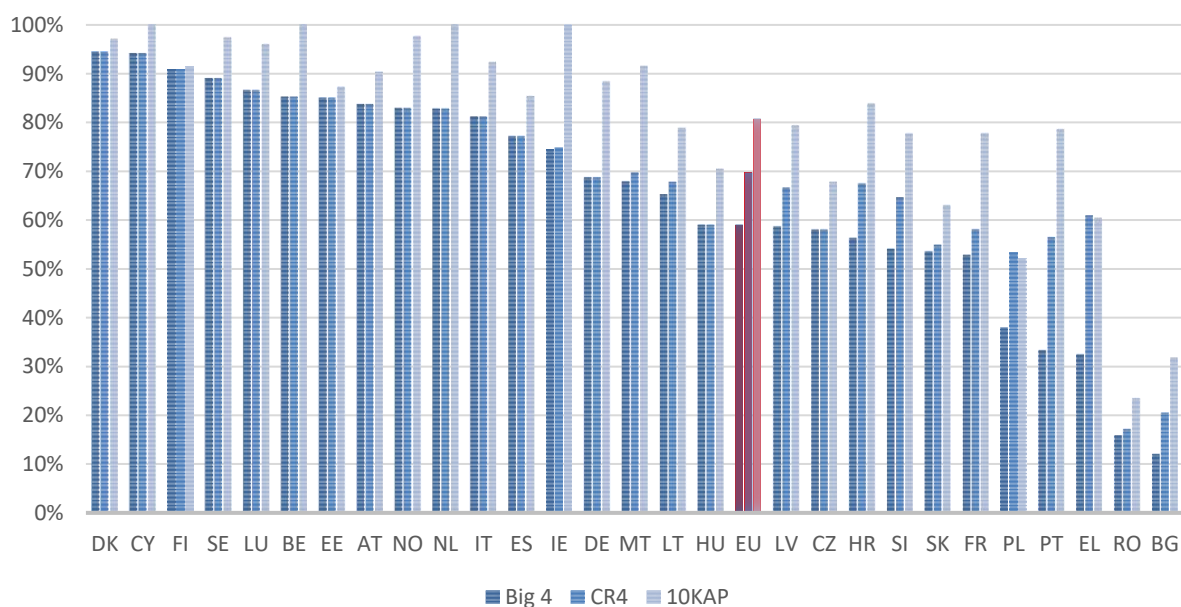
2.2. Markedskoncentration

Denne rapport indeholder markedsdata⁽¹³⁾ for lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden udført af "Big Four" (Deloitte, EY, KPMG og PwC), "CR4" (de fire største revisionsfirmaer i hvert land) og 10KAP.

Big Four tegner sig for over 80 % af markedsandelen i 11 medlemsstater⁽¹⁴⁾ (sammenlignet med 13 i 2018) og en gennemsnitlig EU-markedsandel på 59 % (et fald fra 70 % i 2018) af alle lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden.

I 13 medlemsstater (en stigning fra syv i 2018) er de fire største revisionsfirmaer⁽¹⁵⁾ ikke de fire største revisionsfirmaer med hensyn til det samlede antal lovpligtige revisionserklæringer fra virksomheder af interesse for offentligheden. Den gennemsnitlige markedsandel for CR4 er på 70 % og 81 % for 10KAP.

Figur 3: Revisionsfirmaers markedsandel af antallet af lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden (2021)



⁽¹²⁾ To nationale konkurrencemyndigheder: Danmark og Spanien og én national kompetent myndighed: Nederlandene.

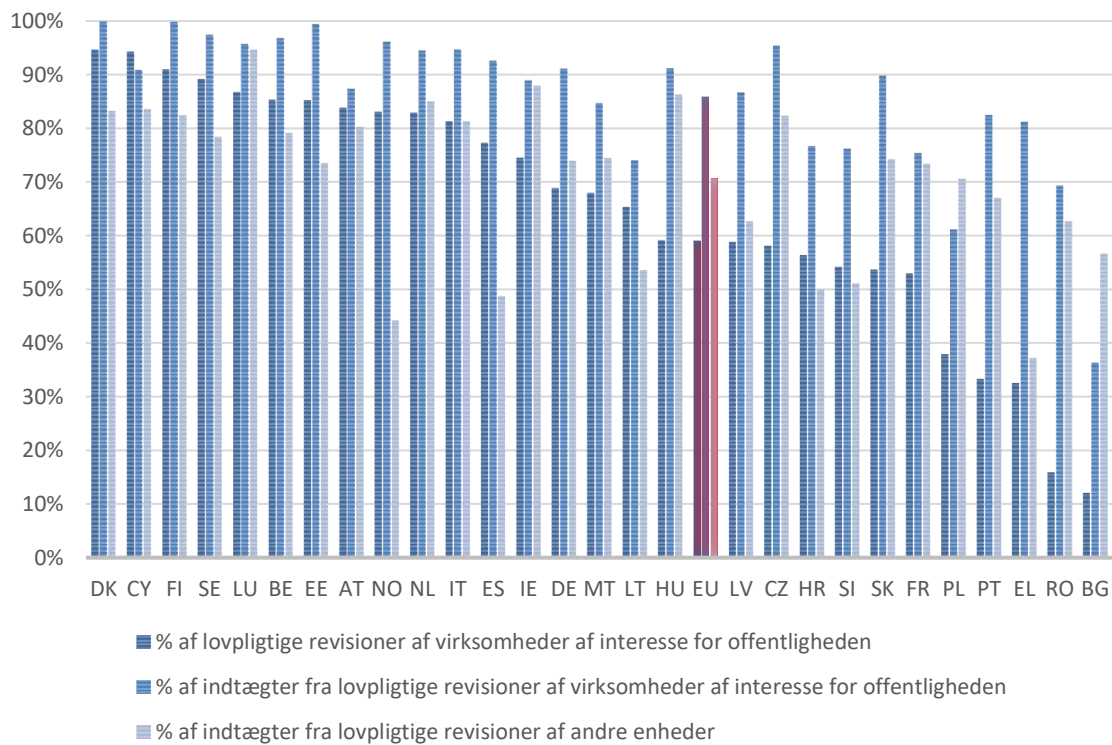
⁽¹³⁾ De fleste nationale kompetente myndigheder baserede omsætningen på revisionsfirmaer (som defineret i artikel 2, stk. 3, i direktiv 2006/43/EF) i modsætning til revisionsnetværket (som defineret i artikel 2, stk. 7). Dataene er omtrentlige på grund af forskellige referenceperioder.

⁽¹⁴⁾ Belgien, Cypern, Danmark, Estland, Finland, Italien, Luxembourg, Norge, Nederlandene og Sverige.

⁽¹⁵⁾ Bulgarien, Grækenland, Frankrig, Kroatien, Irland, Litauen, Letland, Malta, Polen, Portugal, Rumænien, Slovakiet og Slovenien.

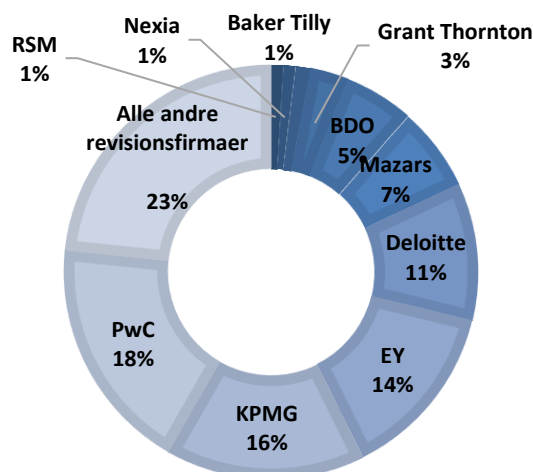
Big Four er fortsat dominerende med hensyn til indtægter fra lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden. På EU-plan tegnede de fire store virksomheder sig for 86 % af indtægterne fra lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden og 71 % af indtægterne fra lovpligtig revision af andre enheder (figur 4).

Figur 4: Andel af lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden, andel af indtægter fra lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden og andel af indtægter fra revision af andre enheder, pr. medlemsstat [Big 4] (2021)



Med hensyn til revisionsfirmaernes samlede omsætning tegnede Big Four sig for ca. 80 % af EU's samlede omsætning, hvilket er i overensstemmelse med tallene for 2018. Som det fremgår af figur 5, er Big Four individuelt de største virksomheder målt på markedsandel af antallet af lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden og tegner sig tilsammen for 59 % af markedet for lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden. Mazars er den femtestørste virksomhed med en markedsandel på 7 % efterfulgt af BDO med en markedsandel på 5 %.

Figur 5: 10KAP's markedsandel af antallet af lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden (2021)



Selv om antallet af revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden er faldende, dominerer Big Four fortsat markedet for lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden med 86 % af indtægterne fra lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden (figur 6). Dette er lavere end de 92 % af indtægterne i 2018, hvilket til dels kan forklares ved, at revisionsfirmaer i Det Forenede Kongerige ikke længere er inkluderet i det samlede EU-beløb efter Det Forenede Kongeriges udtræden af EU.

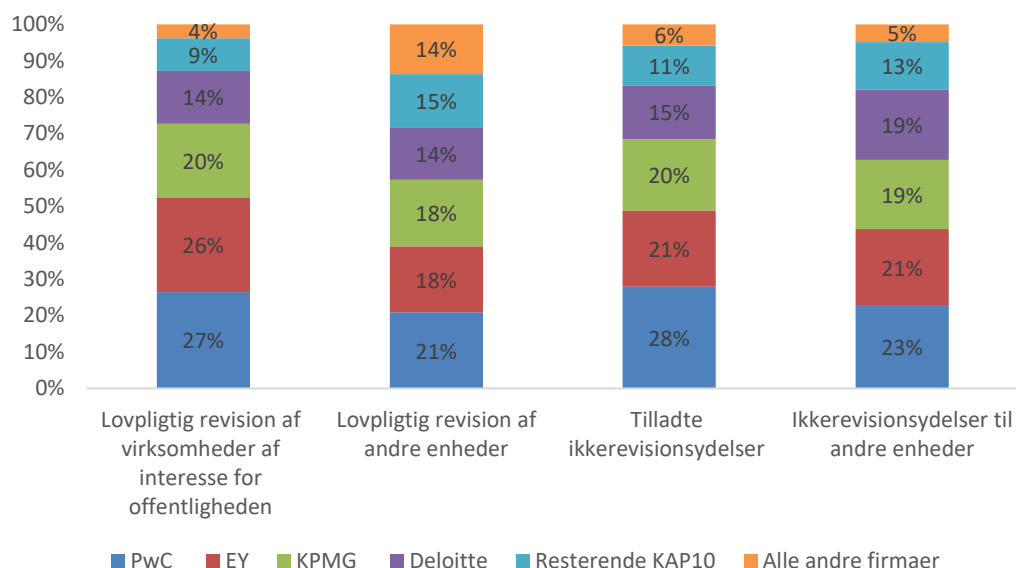
På markedet for lovpligtig revision af andre enheder har Big Four en andel på 71 % af indtægterne, hvilket er en lille stigning fra 68 % i 2018.

Big Four genererer en betydelig andel (ca. 82-84 %) af indtægterne fra ikkerevisionsydelser⁽¹⁶⁾ fra revisions- og ikkerevisionskunder. Situationen varierer på tværs af medlemsstaterne.

EU's anslåede indtægtsstruktur viser, at Big Four dominerer markedet både inden for lovpligtig revision og ikkerevisionsydelser leveret af revisorer. Den største andel af andre revisionsfirmaers indtægter (ikke Big Four) stammer fra lovpligtig revision af andre enheder (15 % for de resterende 10KAP og 14 % for alle andre firmaer) og fra ikkerevisionsydelser til andre enheder (13 % resterende 10KAP og 5 % for alle andre firmaer). De resterende 10KAP har øget deres andel af indtægterne fra lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden (fra 5 % i 2018 til 9 % i 2021).

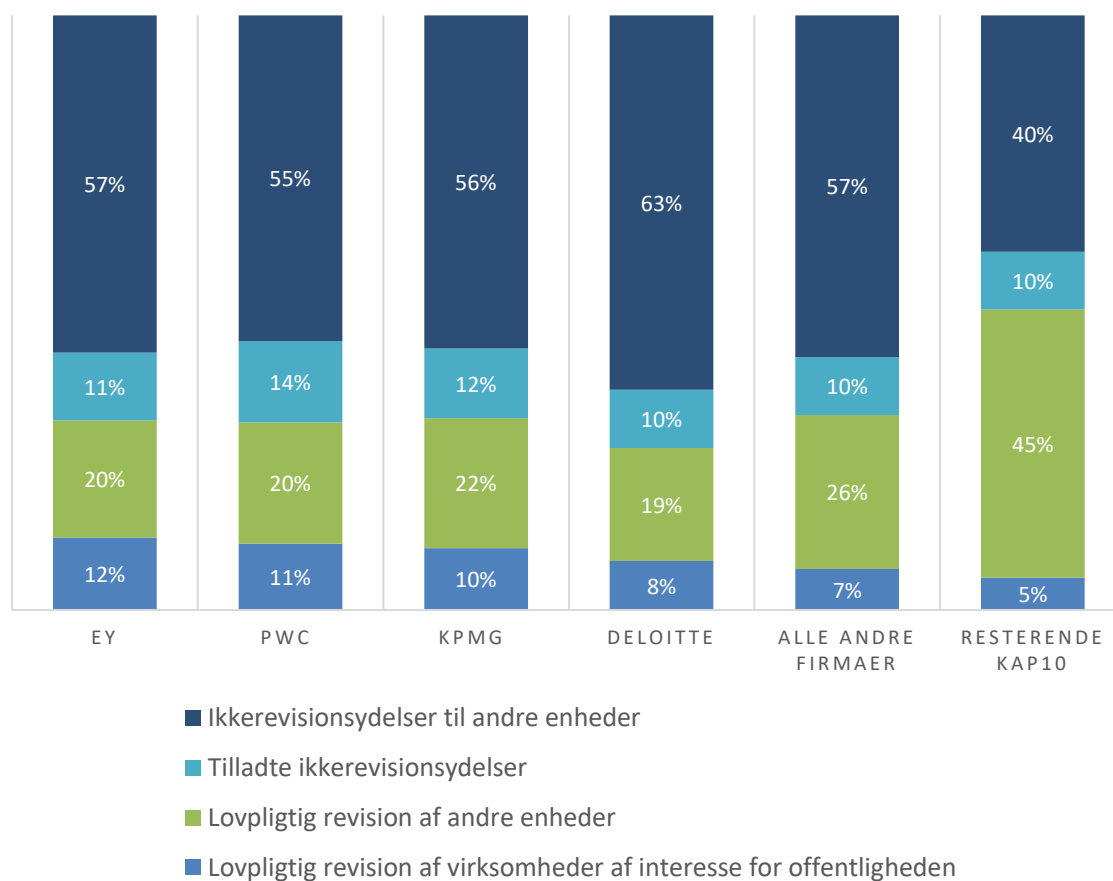
Figur 6: Markedsandele i EU for revisionsfirmaer, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden, efter indtægter (2021)

⁽¹⁶⁾ Nogle kompetente nationale myndigheder rapporterede om udfordringer i forbindelse med måling af ikkerevisionsydelser til andre enheder, da der er tale om ydelser uden for revisionsfirmaet.



Den anslåede EU-indtægtsstruktur pr. firma i figur 7 viser, at Big Four genererer en højere procentdel af deres samlede indtægter fra lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden end de resterende 10KAP (5 %) og alle andre firmaer (7 %). Big Four genererer imidlertid en lavere andel af indtægterne fra lovpligtig revision af andre enheder af de samlede indtægter end de resterende 10KAP (45 %) og alle andre firmaer (26 %).

Figur 7: Indtægtsstruktur pr. firma (2021)



2.3. Risici som følge af kvalitetsmangler

I alt gennemgik de nationale kompetente myndigheder 737 revisionsfiler vedrørende virksomheder af interesse for offentligheden, hovedsagelig i forbindelse med årlige tilsyn, der blev gennemført i 2021⁽¹⁷⁾. Gennemgangene førte i gennemsnit til 2,6 mangler⁽¹⁸⁾ pr. revisionsfil for virksomheder af interesse for offentligheden. De gennemgange, der blev foretaget hos 361 revisionsfirmaer/praktiserende revisorer, som reviderer virksomheder af interesse for offentligheden, førte til gennemsnitligt 3,5 mangler pr. revisionsfirma.

Den kvalitative vurdering nedenfor dækker området afbødning og systemisk risikoanalyse.

I de foregående år vedrørte resultaterne hovedsagelig mangler i revisionsfirmaernes interne kvalitetskontrollsystemer, men de seneste resultater⁽¹⁹⁾ viser, at de fleste mangler blev konstateret i revisionsopgaverne vedrørende virksomheder af interesse for offentligheden. To tredjedele af de nationale kompetente myndigheder anførte, at deres henstillinger om at indføre afbødende og afhjælpende foranstaltninger for at afhjælpe disse mangler var blevet gennemført på tilfredsstillende vis.

⁽¹⁷⁾ Otte nationale kompetente myndigheder indberettede data hidrørende fra tilsyn, der blev udført hvert tredje år.

⁽¹⁸⁾ Mangler i revisionsprocedurer betyder, at revisionsfirmaet ikke har opnået tilstrækkeligt og passende revisionsbevis til at underbygge sin erklæring. Det betyder dog ikke nødvendigvis, at disse regnskaber også er behæftet med væsentlige fejl.

⁽¹⁹⁾ Denne analyse er baseret på nye konstaterede mangler, som medlemsstaterne rapporterede i 2020/2021, i den database, der vedligeholdes af CEAOB's undergruppe for tilsyn. CEAOB analyserede databasen for at identificere temaer, der fremmer dialogen mellem revisionsfirmaer/standardudstedere og CEAOB, og for at advare inspektørerne om højrisikoområder. Fokus lå på forekomsten af konstaterede mangler inden for ISA'er, kvalitetskontrol og etik.

Nedenfor ses de områder for **afbødning og risikoanalyse**, der hyppigst rapporteres om (hvor der blev konstateret gentagne mangler, dvs. at de samme mangler var blevet konstateret i det eller de samme revisionsfirmaer ved tidligere tilsyn).

- Metode:
 - utilstrækkelige udførte revisionsprocedurer og/eller utilstrækkelig dokumentation
 - manglende overholdelse af den internationale revisionsstandard (ISA) 500 *Revisionsbevis*, ISA 530 *Revisionsprøvetagning*, ISA 540 *Revision af regnskabsmæssige skøn, herunder skøn over dagsværdi og relaterede oplysninger* eller ISA 230 *Dokumentation*
 - behov for at forbedre revisionsmetoderne og revisionsdokumentationsmodellerne for at opnå overensstemmelse med lovgivningen/ISA.
- Kvalitetssikringskontrol af det udførte arbejde – EQCR:
 - manglende rettidig gennemførelse af EQCR og/eller utilstrækkelig dokumentation
 - ineffektiv intern overvågning af EQCR'er udført af revisionspartnere
 - manglende hensyntagen til de mangler, der konstateres i forbindelse med resultaterne af EQCR, i partnernes evaluering og aflønning.
- Etik og uafhængighed:
 - Leveringen af ikkerevisionsydelser til revisionskunder er ikke tilstrækkeligt vurderet på følgende områder:
 - overvejelse af, om risikostyringspartneren skal høres, hvis uafhængigheden er truet, eller der opstår interessekonflikter
 - indhentning og dokumentation af revisionsudvalgets godkendelse, inden der leveres ikkerevisionsydelser
 - kritisk udførelse og tilstrækkelig dokumentation af godkendelsesprocessen, navnlig når der kan opstå risici for selvrevision eller interessekonflikter.
- Revisionsdokumentation og datasikkerhed:
 - nødvendige forbedringer i arkiveringen af revisionsfiler
 - behov for at forbedre revisionsdokumentationen.
- Risikovurdering og intern kontrol:
 - utilstrækkelig risikovurdering af revisoren
 - ukorrekt identifikation af interne generelle kontroller i den reviderede virksomhed
 - manglende test af interne kontroller.

I fem tilfælde drøftede de nationale kompetente myndigheder med tilsynskollegierne og i CEAOB's inspektionsundergruppe, om bestemte mangler, hovedsagelig vedrørende den overordnede kvalitet af revisionsfirmaernes interne kontrolsystemer, bør betragtes som systemiske risici. Selv om resultatet var negativt i alle tilfælde, var drøftelserne vigtige for at forbedre revisionskvaliteten på tværs af revisionsfirmaer.

2.4. Revisionsudvalgenes resultater

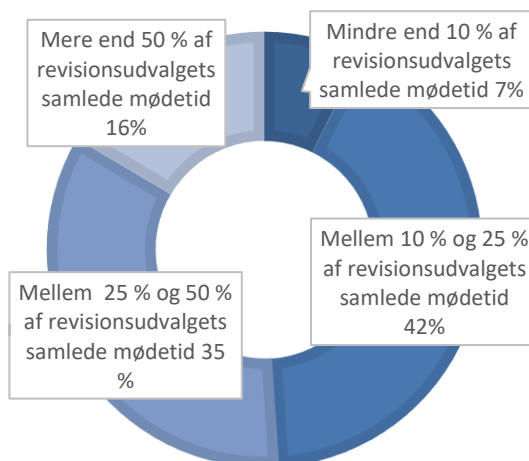
Revisionsdirektivets⁽²⁰⁾ artikel 39 fastsætter de vigtigste krav til revisionsudvalg, deres sammensætning, opgaver og interaktion med administrations- eller tilsynsorganet. I denne rapport vurderes revisionsudvalgenes resultater. Den er i vid udstrækning baseret på input fra revisionsudvalgene selv. De nationale kompetente myndigheder opfordrede 1506 revisionsudvalg i medlemsstaterne til at besvare et spørgeskema⁽²¹⁾ fra CEA OB, og ca. 60 % af revisionsudvalgene (fordelt på 23 medlemsstater) deltog.

Interaktion med administrations- eller tilsynsorganet

Svarene viser, at revisionsudvalgenes interaktion med administrations- eller tilsynsorganet er tilstrækkelig, og at der er tilstrækkelig forståelse af kravene på dette område. Over halvdelen af revisionsudvalgene havde mødtes med administrations- eller tilsynsorganet mindst tre gange for at drøfte dets aktiviteter, spørgsmål og relaterede henstillinger efter den lovpligtige revision. I nogle tilfælde var den reviderede virksomheds ledelse til stede.

Ca. 77 % af revisionsudvalgene brugte mellem 10 % og 50 % af deres mødetid på spørgsmål vedrørende resultatet og overvågningen af revisionen, da de mødtes med administrations- eller tilsynsorganet (jf. figur 8).

Figur 8: Tid, som revisionsudvalgene bruger på spørgsmål vedrørende resultatet og overvågningen af revisionen



Uafhængighed, herunder tilladte ikkerevisionsydelser og lofter for honorarer

Revisionsudvalgene er ansvarlige for at kontrollere revisorerers eller revisionsfirmaers uafhængighed, herunder godkendelse af tilladte ikkerevisionsydelser⁽²²⁾. I 66 % af

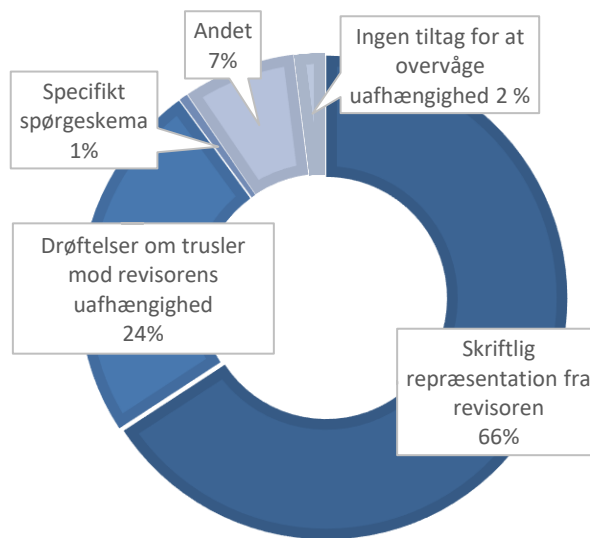
⁽²⁰⁾ Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF (EUT L 157 af 9.6.2006, s. 87).

⁽²¹⁾ Formålet med spørgeskemaet var at vurdere overholdelsen af kravene i revisionslovgivningen og at fremme forholdet mellem de kompetente nationale myndigheder og revisionsudvalgene. I 2018 blev spørgeskemaet sendt til 2 770 revisionsudvalg i 26 medlemsstater med en lignende svarprocent på ca. 60 %.

⁽²²⁾ Forordningens artikel 4, stk. 2, og artikel 6, stk.2, litra b), og artikel 39, stk. 6, litra e), i direktiv 2006/43EC.

tilfældene havde revisionsudvalgene modtaget skriftlige bemærkninger fra revisorerne. I 32 % af tilfældene havde revisionsudvalgene rejst yderligere spørgsmål. I 24 % af tilfældene havde revisionsudvalgene rapporteret formelle drøftelser med revisorer eller revisionsfirmaer om risiciene for revisorens uafhængighed og de sikkerhedsforanstaltninger, der var truffet for at mindske denne risiko. 2 % af revisionsudvalgene havde ikke gennemført foranstaltninger til overvågning af revisorerens uafhængighed.

Figur 9: Overvågning af revisorerens uafhængighed



24 % af revisionsudvalgene havde fastsat yderligere kriterier, der begrænsede ikkerevisionsydelser, som ville være tilladt i henhold til forordningen eller national lovgivning.

65 % af revisionsudvalgene (2018: ca. 50 %) bekræftede, at revisoren (eller et medlem af dennes netværk) havde indsendt tilbud om at levere ikkerevisionsydelser i referenceperioden⁽²³⁾.

37 % af revisionsudvalgene angav, at de ikke havde undersøgt anmodninger om levering af ikkerevisionsydelser i henhold til forordningens artikel 5, stk. 4, hvilket er et betydeligt fald fra 80 % i 2018. Halvdelen anførte, at de ikke havde undersøgt anmodningerne, fordi ikkerevisionsydelserne var opført på en forhåndsgodkendt liste (36 %) eller ikke var tilladt af enheden (14 %).

I de tilfælde, hvor revisionsudvalgene var involveret i godkendelsen af ikkerevisionsydelserne, havde revisionsudvalgene tilbageholdt godkendelsen i 2 % af tilfældene. De anførte grunde til at tilbageholde godkendelsen af leveringen af ikkerevisionsydelser var en risiko for revisorens uafhængighed, forbudte ikkerevisionsydelser i henhold til forordningen eller national lovgivning eller

⁽²³⁾ Forordningens artikel 5, stk. 4.

revisionsudvalgets mål om at øge konkurrencen mellem revisionsfirmaer. Ingen af revisionsudvalgene angav loftet for honorarer som begrundelse for denne afgørelse.

12 % af revisionsudvalgene undersøgte ikke de leverede ikkerevisionsydelser, hvilket betyder, at de ikke kontrollerede, at enhedens ledelse havde sikret, at de leverede ikkerevisionsydelser var i overensstemmelse med de godkendte ikkerevisionsydelser (art og honorarer).

Langt størstedelen af revisionsudvalgene (87 %) fastsatte ikke et loft for honorarer for ikkerevisionsydelser på under 70 %⁽²⁴⁾ for tilsyn. Kun ca. en tredjedel gennemgik den beregning, som enheden havde foretaget i forhold til det tilladte loft for honorarer for ikkerevisionsydelser på 70 %. Beregningsmetoderne varierer mellem revisionsudvalgene, idet næsten 50 % udføres på koncernniveau for virksomheder af interesse for offentligheden på gruppeniveau. Andre enheder beregner loftet for honorarer på datterselskabsniveau (20 %), på koncernniveau for alle koncernens virksomheder af interesse for offentligheden (16 %) eller, hvis der ikke er nogen koncernstruktur, på virksomhedsniveau (16 %). Loftet for honorarer for ikkerevisionsydelser på 70 % blev overskredet ifølge 1 % af revisionsudvalgene.

Proceduren for udvælgelse af revisorer

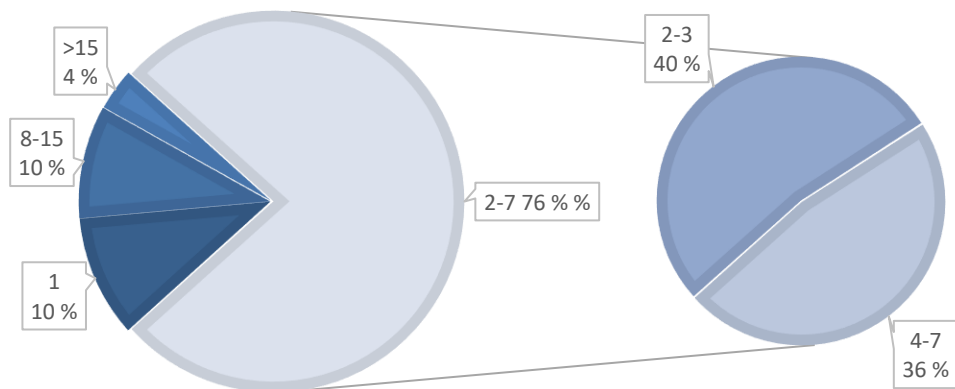
Revisionsudvalgene er ansvarlige for proceduren til udvælgelse af revisoren. Over 95 % (2018: 87 %) rapporterer, at de er ansvarlige for udbudsproceduren, selv om dette for nogle revisionsudvalgs vedkommende fortsat er en udfordring.

19 % af revisionsudvalgene angav, at de havde udnævnt en ny revisor (eller et nyt revisionsfirma). For to tredjedele vedkommende havde man haft en revisor i op til ti år, før der blev udnævnt en ny revisor. I 18 % af tilfældene havde man haft samme revisor i over 20 år.

I henhold til revisionsforordningens artikel 16, stk. 2, havde 90 % af de virksomheder af interesse for offentligheden, der afgav bud, indbudt mindst to revisorer eller revisionsfirmaer (6 % mere end i 2018).

Figur 10: Revisorer/revisionsfirmaer indbudt til at deltage i udbuddet

⁽²⁴⁾ Forordningens artikel 4, stk. 2.



35 % af revisionsudvalgene tog ikke specifikt hensyn til kravet om, at udbudsproceduren ikke må forhindre virksomheder, der modtog mindre end 15 % af deres samlede honorarer fra virksomheder af interesse for offentligheden i medlemsstaten i det foregående kalenderår, i at deltage i udvælgelsesproceduren⁽²⁵⁾.

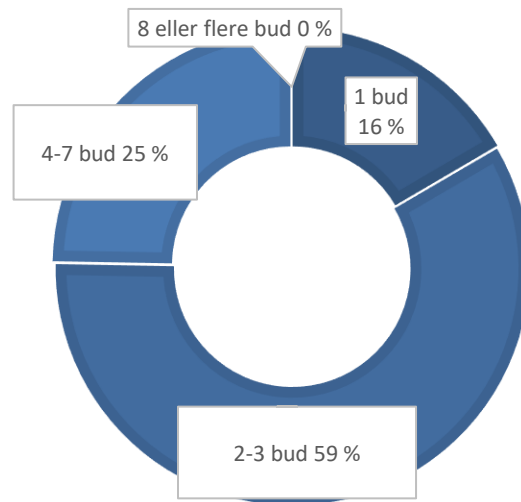
Med hensyn til bekendtgørelsen eller offentliggørelsen af udbudsproceduren fulgte 76 % ikke CEAOB's retningslinjer om udnævnelse af revisorer eller revisionsfirmaer ved virksomheder af interesse for offentligheden, som tilskynder virksomheder af interesse for offentligheden til at offentliggøre udbuddet for at give revisorer (eller revisionsfirmaer) mulighed for at deltage.

Udbudsmaterialet blev enten gjort offentligt tilgængeligt (13 %) eller sendt til udvalgte revisionsfirmaer (87 %, hvoraf 25 % kun gik til Big Four).

Antallet af revisorer (eller revisionsfirmaer), der har afgivet bud, fremgår af nedenstående diagram:

Figur 11: Antal revisorer/revisionsfirmaer, der har afgivet bud

⁽²⁵⁾ Forordningens artikel 16, stk. 3, litra a).



73 % af revisionsudvalgene kontrollerede, om den reviderede enhed på anmodning kunne påvise over for den kompetente myndighed, at udvælgelsesproceduren var blevet gennemført på en retfærdig måde.

51 % af de revisionsudvalg, der havde skiftet revisor, oplyste, at det var for tidligt at evaluere virkningen af skiftet, eller at der ikke var foretaget nogen vurdering på tidspunktet for spørgeskemaundersøgelsen. 22 % af revisionsudvalgene vurderede virkningen af revisorskiftet som neutral, og 12 % vurderede virkningen som positiv.

Overvågning af den lovpligtige revision

Revisionsudvalgene er også ansvarlige for at overvåge lovpligtige revisioner. 77 % af revisionsudvalgene mødtes med revisorerne (eller revisionsfirmaet) mere end én gang under tilstedeværelse af ledelsen (36 % gjorde det, uden at ledelsen var til stede). 36 % af revisionsudvalgene vurderede revisionskvaliteten med kriterier/parametre såsom kvaliteten af kommunikationen, personerne involveret i revisionsopgaven (herunder den udviste tekniske ekspertise), omfanget af revisorens arbejde og den tid, partneren/den øverste revisionsledelse brugte på den lovpligtige revision.

Revisionsudvalgene gjorde kun begrænset brug (17 %) af de nationale kompetente myndigheders tilsynsrapporter/konstaterede mangler fra det seneste tilsyn med revisoren i forbindelse med overvågningen af udførelsen af den lovpligtige revision. Over halvdelen af revisionsudvalgene anførte, at der ikke forelå tilsynsrapporter, eller at de ikke havde adgang til dem, mens 30 % af revisionsudvalgene ikke havde forhørt sig om, hvorvidt der forelå tilsynsrapporter.

3. HOVEDKONKLUSIONER

De vigtigste konklusioner fra CEAOB's undersøgelse er følgende:

1. **Faldet i antallet af individuelle revisorer og revisionsfirmaer**, der blev konstateret i den seneste rapport, fortsatte.

Virkninger såsom revisionserhvervets alderssammensætning, dets evne til at tiltrække nye medarbejdere og den stigende omdannelse af enkeltmandsvirksomheder til større firmaer

kan have både positive og negative konsekvenser for kvaliteten af den udførte revision og vil skulle overvåges i den kommende periode.

2. Revisionsfirmaer, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden, får i gennemsnit 67 % af deres indtægter fra ikkerevisionsydelse. Dette er et fald på ca. 2 % i forhold til den foregående periode. **Dette viser, at revisionsfirmaernes fokus fortsat rækker ud over det lovpligtige revisionsarbejde.**

Det er et potentielt problem for tilsynsmyndighederne, at leveringen af ikkerevisionsydelse kan påvirke uafhængigheden og revisionskvaliteten. Det er derfor vigtigt fortsat at overvåge markedsudviklingen nøje, navnlig mens revisionsfirmaer konkurrerer om nye opgaver som følge af den seneste EU-lovgivning såsom direktivet om virksomheders bæredygtighedsrapportering⁽²⁶⁾, der kræver sikkerhed for bæredygtighedsrapporter, og retsakterne om digitale tjenester⁽²⁷⁾, der kræver en vurdering af overholdelsen af forpligtelserne for udpegede, meget store onlineplatforme og søgemaskiner.

3. Der blev konstateret en lille ændring på det europæiske revisionsmarked, hvor **Big Four har givet afkald på en del af deres markedsandel til fordel for de resterende ti centrale revisionsaktører**, selv om de stadig bevarer en stor del af markedskoncentrationen.

Fordelingen af revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden blandt aktørerne har ændret sig, idet en større del af arbejdet udføres af andre markedsaktører end Big Four. Ændringerne i markedsstrukturen med hensyn til indtægter er imidlertid mindre omfattende end antallet af opgaver.

Der blev konstateret en lille stigning i hyppigheden af fælles revisioner i flere EU-medlemsstater. Der gennemføres dog stadig primært fælles revisioner i Frankrig.

4. Selv om der ikke blev konstateret nogen "systemisk risiko", fortsatte de nationale kompetente myndigheder med at opdage en høj grad af mangler i deres inspektioner. De vurderede ofte, men ikke altid, revisionsfirmaernes evne til at reagere på konstaterede mangler som tilstrækkelig.

På den ene side er dette en gentagelse af offentlighedens eller i hvert fald revisionsudvalgenes opfordring til at sikre større gennemsigtighed i resultaterne af tilsynene for at sikre større ansvarlighed og bedre forståelse af revisionskvaliteten på virksomhedsniveau. På den anden side er det vigtigt, at de nationale kompetente myndigheder fortsat lægger pres på revisionsfirmaerne med hensyn til at foretage forbedringer gennem CEAOB og kollegierne af europæiske tilsynsmyndigheder, så de indfører flere forebyggende interne foranstaltninger for at undgå revisionsmangler.

5. Generelt **har revisionsudvalgene forbedret udførelsen af deres tilsynsopgaver siden sidste rapporteringsperiode.**

⁽²⁶⁾ Europa-Parlamentets og Rådets direktiv (EU) 2022/2464 af 14. december 2022 om ændring af forordning (EU) nr. 537/2014, direktiv 2004/109/EF, direktiv 2006/43/EF og direktiv 2013/34/EU for så vidt angår virksomheders bæredygtighedsrapportering.

⁽²⁷⁾ Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) 2022/2065 af 19. oktober 2022 om et indre marked for digitale tjenester og om ændring af direktiv 2000/31/EF.

De fleste revisionsudvalg fører aktivt tilsyn med revisorerne uafhængighed og deltager i udvælgelsen af nye revisorer eller revisionsfirmaer samt godkendelsen af ikkerevisionsydelse. Der er mere tilsyn med og kontrol af ikkerevisionsydelse. I de fleste udbud indbydes der flere revisorer eller revisionsfirmaer, hvilket fører til en stigning i antallet af bud pr. udbudsrunde.

I betragtning af revisionsudvalgenes vigtige rolle med hensyn til at sikre revisionskvaliteten er der behov for yderligere drøftelser mellem revisionsudvalgene og de kompetente nationale myndigheder. Det bør også overvejes at harmonisere og styrke de kompetente nationale myndigheders tilsyn med revisionsudvalgene.

6. Virkningerne af inflationspresset, stigende renter, geopolitisk ustabilitet og den stigende brug af dataanalyseværktøjer og kunstig intelligens inden for revision **kan udgøre udfordringer for revisionssektoren** i de kommende år. Virkningerne af disse ændringer bør overvåges.

I betragtning af disse ændringers tværnationale karakter vil en styrkelse af det europæiske samarbejde og sikring af sammenhængen mellem regler og samarbejdsværktøjer lette denne overvågningsproces. Fælles tilsyn mellem de kompetente nationale myndigheder og gennem CEAOB bør overvejes for at forbedre tilsynet med revisionsfirmaer og netværk, der opererer i hele EU.