

# Analyse | kraka

13. august 2024

## Bæredygtighedsdirektiv øger behovet for arbejdskraft i revisionsbranchen

Af Rasmus Salmon, Thomas Wilken og Victor Prag Nesta

I løbet af de næste par år implementeres en række krav om, at de store virksomheders årsrapport skal indeholde information om bæredygtighed. Disse krav kommer som følge af EU's bæredygtighedsdirektiv (CSRD). Når kravene til årsrapporterne stiger, vil arbejdsbyrden og dermed behovet for medarbejdere i revisionsbranchen også stige. Det er en udfordring for branchen, ikke mindst fordi der i forvejen er mange revisoruddannede, der forlader branchen i en ung alder. Konkret viser analysen, at der kan komme en mangel på både revisorkandidater og godkendte revisorer som konsekvens af bæredygtighedskravene.

- I dag er der 11.000 revisorkandidater i Danmark, dog arbejder kun hver tredje revisorkandidat i revisionsbranchen.
- Revisionsbranchen er udfordret i forhold til at fastholde de erfarne medarbejdere. Således arbejder over 70 pct. af de yngste revisorkandidater i revisionsbranchen. Mens kun ca. 30 pct. af revisorkandidater på 40 år arbejder i branchen.
- Krav om bæredygtighedsrapportering skønnes at hæve efterspørgslen efter revisorer med 15-30 pct. i 2024. Dette kan skabe en kortvarig forbigående mangel på revisorer. Historisk er efterspørgslen efter revisorer steget med 2 pct. om året.
- Man har allerede de seneste år hævet optaget på revisorkandidatstudiet. Dette er medvirkende til, at mangel pga. bæredygtighedsrapportering er forbigående.

### Kontakt

Økonom  
Rasmus Salmon  
Tlf. 31 41 23 45  
E-mail [ras@kraka.dk](mailto:ras@kraka.dk)

Seniorøkonom  
Thomas Wilken  
Tlf. 28 89 71 23  
E-mail [taw@kraka.dk](mailto:taw@kraka.dk)



**Deloitte**

Kraka er finansieret af Realdania, Deloitte og en række øvrige bidragsydere. Se [kraka.dk](http://kraka.dk)

## 1. Sammenfatning

### Revisorer giver årsrapporter troværdighed

Revisorer spiller en afgørende rolle i forhold til at sikre troværdighed omkring virksomhedernes årsrapport. Revisorerne er med til at sikre, at der gives retvisende information om virksomhedernes indtjening og økonomiske situation. Troværdighed omkring virksomhedernes økonomi er afgørende i forhold til at sikre gnidningsfri investering og samhandel, både på tværs af virksomheder og mellem virksomheder og forbrugere. En mangel på revisorer kan derfor påvirke resten af økonomien negativt. Da revisionsarbejde kræver faglig viden, fx opnået gennem en uddannelse, og visse revisionsydelser kræver autorisation at udføre, er det ikke muligt hurtigt at øge antallet af revisorer, hvis efterspørgslen efter revisionsydelser ændrer sig.

### Ny ESG-lovgivning om revision af bæredygtighed

I løbet af de næste par år implementeres krav til at store virksomheders årsrapport skal indeholde information om bæredygtighed. Kravene til bæredygtighedsrapporteringen er fastsat i EU's bæredygtighedsdirektiv (CSRD). I 2024 er det kun de største børsnoterede virksomheder, der skal aflægge bæredygtighedsrapporten. Fra 2025 udvides kravet til at omfatte alle store virksomheder. I Danmark forventes kravet at omfatte ca. 2.300 virksomheder direkte, mens en meget stor andel af de små- og mellemstore virksomheder påvirkes indirekte, idet deres kunder og bankforbindelser stiller øgede krav til oplysninger om bæredygtighed. For virksomheder omfattet direkte af CSRD er der krav om at revisor afgiver en erklæring på bæredygtighedsrapporten. De yderligere krav til indholdet af årsrapporten vil derfor øge behovet for revisionsydelser, og dermed behovet for arbejdskraft i revisionsbranchen.

### Fokus på cand.merc.aud. og godkendte revisorer

Der findes mange forskellige typer af medarbejdere indenfor revisionsbranchen. Denne analyse fokuserer på revisorkandidater og godkendte revisorer. Revisorkandidater har en kandidatuddannelse (cand.merc.aud.) indenfor revision. Revisorkandidater kan efteruddanne sig til godkendte revisorer. Det er alene de godkendte revisorer, der kan afgive erklæringer på årsrapporter, herunder på bæredygtighedsrapporten. Udarbejdelse af rapporten vil dog typisk ske, som et samarbejde mellem den godkendte revisor og andre ansatte i revisionsvirksomheden fx revisorkandidater. Revisorkandidater og godkendte revisorer er de mest specialiserede typer af arbejdskraft indenfor revision. Grundet deres lange uddannelse, er det også blandt denne type medarbejdere, at det er sværest at øge udbuddet på kort sigt. De vil derfor hurtigst komme til at udgøre en flaskehals ved en situation, hvor efterspørgslen efter revisionsydelser overstiger udbuddet af arbejdskraft. Analysen er udarbejdet på opfordring af Dansk Industri.

### Vi fremskriver behovet for revisorer

I dette notat fremskrives udviklingen i udbud og efterspørgsel af revisorer på kort og mellemlangt sigt. Konkret fremskrives der frem til år 2030. Udbuddet bygger på en fremskrivning af antallet af revisorkandidater og godkendte revisorer. Efterspørgslen bygger på skøn over, hvordan de kommende krav til bæredygtighedsrapportering vil påvirke efterspørgslen efter revisionsydelser, samt en fremskrivning af den historiske trend i efterspørgslen efter revisorer. Skønnene i forhold til bæredygtighedsrapporteringen er baseret på interviews med store aktører i revisionsbranchen.

### CSRD-lovgivning kan give mangel på arbejdskraft

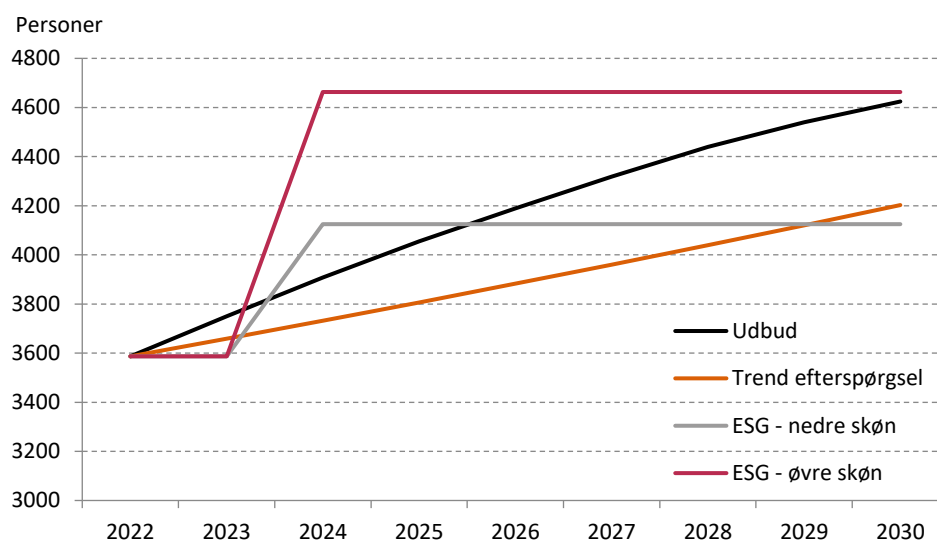
Det nedre skøn i fremskrivningen viser, at CSRD-lovgivningen kan skabe en situation, hvor revisionsbranchen kommer til at mangle arbejdskraft i 2024 og 2025. Mangelsituationen vil dog være forbigående, da de nye årgange af revisorkandidater er markant større end dem, der enten forlader revisionsbranchen eller arbejdsmarkedet. Anvendes i stedet vores øvre skøn for efterspørgselspåvirkningen, så kommer mangelsituationen først til at være løst omkring år 2030. Der er således ikke tegn på at CSRD-lovgivningen kommer til at give varig mangel på revisorer, men der kan opstå en situation, hvor der kommer kortvarig mangel, som følge af lovgivningen. Det skal dog understreges, at analysen alene undersøger godkendte revisorer med en revisorkandidatuddannelse. I dag er en revisorkandidat-

uddannelse et krav for at blive godkendt revisor, men tidligere har der været flere muligheder for at blive godkendt revisor. På sigt skal disse godkendte revisorer uden en revisorkandidat-uddannelse erstattes med godkendte revisorer som har en revisorkandidat. Fremskrivningen af godkendte revisorer vil altså undervurdere det faktiske behov.

### Fremskrivning bygger på historisk adfærd

Det er dog vigtigt at understrege at fremskrivningen baserer sig på den historiske adfærd, og at bæredygtighedsrapporteringen kan påvirke fastholdelsen i revisionsbranchen i begge retninger. På den ene side kan bæredygtighedsrapporteringen være medvirkende til at tiltrække personer til revisionsfaget, som har bredere interesse end klassisk finansiel revision. På den anden side kan kravene til rapportering, betyde at virksomheder udenfor revisionsbranchen ønsker at tiltrække revisorer til at arbejde med rapporteringen.

Figur 1 Fremskrivning af udbud og revisionsbranchens efterspørgsel efter revisorkandidater



Anm.: Beregnede værdier for 2023 og frem. Efterspørgslen er baseret på skøn, se Boks 1.  
Kilde: Egne beregninger på baggrund af Danmarks Statistiks registre.

### Muligt at modgå mangel på revisorer

Der er flere muligheder i forhold til at afhjælpe udfordringen med mangel på revisorer på kort sigt. Et fortsat fokus på at fastholde unge med de rette faglige kompetencer i revisionsbranchen kan for eksempel afhjælpe manglen. Analysen viser, at cirka 7 ud af 10 af de yngste revisorkandidater, som er i midt 20'erne, er beskæftiget i revisorbranchen, mens det for revisorkandidater i midt 30'erne kun er 3 ud af 10, der er beskæftiget i revisionsbranchen. Hvis revisionsbranchen formår at fastholde flere de første 10 år af deres karrierer, vil der være et stort potentiale for at modgå manglen på revisorer. Hvis manglen bliver længerevarende fx helt til 2030, skal øget fastholdelse formentlig suppleres med andre tiltag fx større optag på revisorkandidat-uddannelsen, hvor der de sidste år er blevet afvist kvalificerede ansøgere.<sup>1</sup> Alternativt kunne en mulighed være at lade personer med andre fagligheder afgive erklæringer på bæredygtighedsrapporterne. Erhvervsstyrelsen arbejder allerede på at ændre reglerne, så dette bliver muligt.<sup>2</sup> Det er dog endnu ikke fastlagt, hvordan dette gennemføres i praksis.

<sup>1</sup> <https://www.cbs.dk/uddannelse/kandidat/optagelse/optagelsesstatistik>

<sup>2</sup> <https://erhvervsstyrelsen.dk/flere-skal-kunne-afgive-erklæring-om-bæredygtighedsrapportering>

## Revisorer giver årsrapporter troværdighed

## 2. Udviklingen i revisionsbranchen frem mod 2030

Danske virksomheder skal hvert år aflægge årsrapport. Troværdige årsrapporter er afgørende for at sikre gennemsigtighed med den enkelte virksomheds økonomiske situation. For at sikre, at oplysningerne i virksomhedernes årsrapporter afspejler virksomhedernes faktiske økonomiske situation, skal større virksomheder have en uvildig revisor, der gennemgår oplysningerne i årsrapporten. Revisorer er således med til at skabe tillid mellem investorer, banker, kunder og virksomhederne.

## Vi fokuserer på cand.merc.aud.

I Danmark er revisor ikke en beskyttet titel, og alle kan som udgangspunkt kalde sig revisor og levere generelle revisionsydelser. Dog kræver det en godkendelse fra Erhvervsstyrelsen, før man må indgive erklæringer til virksomheders årsrapport. Denne analyse fokuserer på denne gruppe af godkendte revisorer. For at blive godkendt revisor er der en række krav. Et af kravene er, at man har afsluttet en kandidatuddannelse i revision også kaldet cand.merc.aud. Boks 1 gennemgår de forskellige typer af revisorer. Et tilgængeligt udbud af personer, der har fuldført en cand.merc.aud., er således en forudsætning for at uddanne godkendte revisorer på længere sigt. Figur 2 viser udviklingen i antallet af personer, som har fuldført en revisorkandidat.

**Boks 1 De forskellige typer af revisorer:**

**Revisor:** I Danmark er revisor ikke en beskyttet titel, og alle kan som udgangspunkt kalde sig det. Der er således ingen krav om specifikke uddannelser eller kompetencer for, at man må kalde sig revisor. Der findes derfor ikke en entydig måde at opgøre samtlige revisorer i Danmark.

**Revisorkandidat/cand.merc.aud.:** Der findes flere uddannelser i Danmark omhandlende bogføring, erhvervsøkonomi og revision. Den specifikke uddannelse indenfor revision er kandidatuddannelsen cand.merc.aud. Uddannelsen tager 2 år som fuldtidsstudie og foregår på universitetet. De studerende betegnes med titlen stud.merc.aud. For at blive optaget på uddannelsen skal man enten have relevant bacheloruddannelse eller diplomuddannelse (også kaldet HD). Relevante uddannelser vil være uddannelser med fokus på erhvervsøkonomi eller finansiering. For at blive optaget på en bachelor- eller diplomuddannelse skal man som udgangspunkt have en studentereksamen.

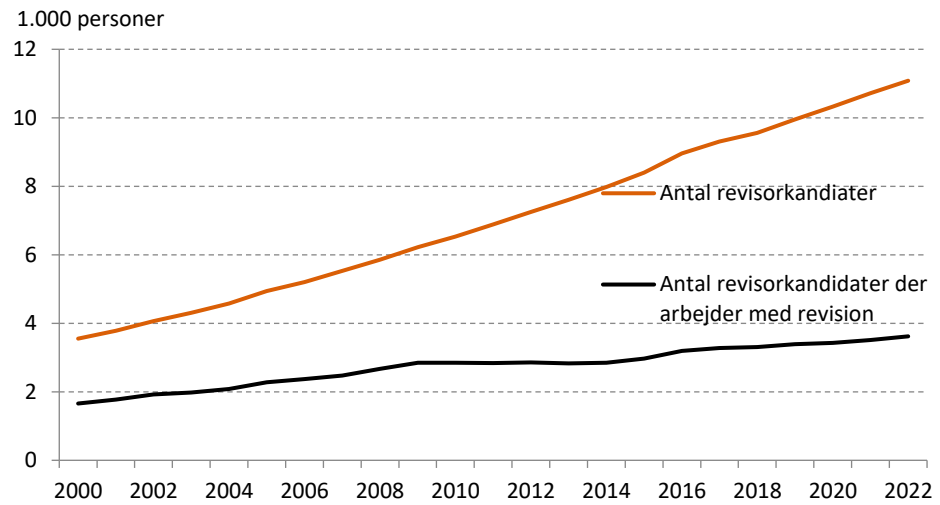
**Godkendt revisor/ Statsautoriseret revisor:** For de fleste aktie- og anpartsselskaber er der krav om, at deres årsrapport revideres af en godkendt revisor. De kommende krav til store virksomheders bæredygtighedsrapporter omfatter ligeledes krav om erklæring fra en godkendt revisor. For at blive godkendt revisor skal kandidaten bestå en særlig revisorprøve. I dag bliver man godkendt revisor ved at bestå en særlig revisorprøve. Denne prøve giver også ret til at bruge titlen statsautoriseret revisor. Det er i dag ikke muligt at blive godkendt revisor uden også at blive statsautoriseret revisor. Tidligere har der dog fandtes andre former for godkendte revisorer, og det er derfor denne betegnelse, der bruges i analysen. For at kunne gå op til prøven som statsautoriseret revisor, skal man på nuværende tidspunkt have gennemført en cand.merc.aud.-uddannelse og have mindst 3 års praktisk erfaring med revisionsarbejde. Det ene års erfaring kan dog opnås mens kandidaten er i gang med cand.merc.aud.-studiet, hvis kandidaten samtidig arbejder i revisionsbranchen.

**Kilde:**

UG.dk

FSR: <https://www.fsr.dk/blivrevisor>CBS: <https://efteruddannelse.cbs.dk/hd/praktisk/adgangskrav>

Figur 2 Antallet af revisorkandidater



Anm.: Antallet er opgjort ultimo året.

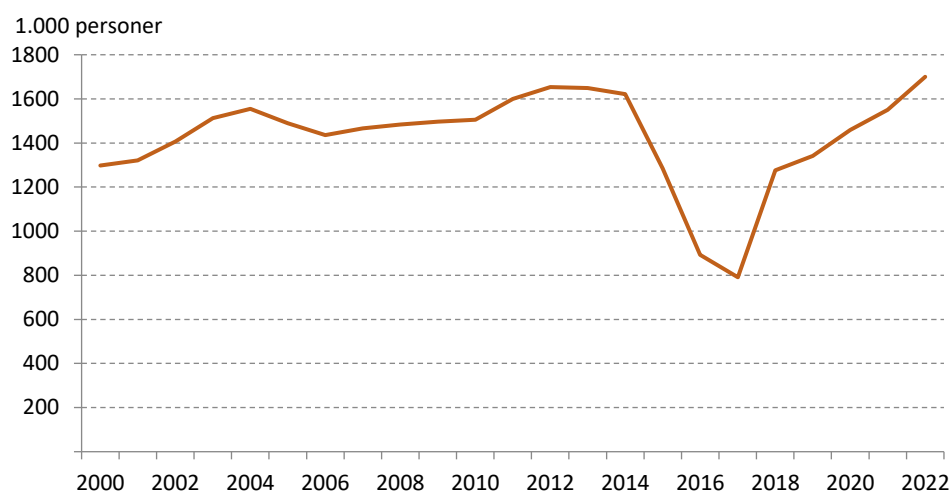
Kilde: Egne beregninger på baggrund af Danmarks Statistiks registre.

### Stor stigning i antallet af revisorkandidater

Figuren viser, at der de seneste 20 år er sket en næsten tredobling af det samlede antal revisorkandidater, fra 4.000 i 2002 til næsten 12.000 i 2022. Dog viser figuren også, at antallet af revisorkandidater, der arbejder indenfor revisionsbranchen, kun er fordoblet i samme periode. Andelen af revisorkandidater, der arbejder indenfor revisionsbranchen, er faldet fra 47 pct. i 2000 til 33 pct. i 2022. Den store stigning, i bestanden af revisorkandidater, de sidste 20 år skal formentlig ses i lyset af en generel tendens til at flere unge tager en lang videregående uddannelse i dag, samt løbende regelændringer som har bestyrket at cand.merc.aud. er den oplagte vej ind i revisorfaget. Fx ændrede man i 2013 reglerne for, hvem der kunne blive godkendte revisorer, så nye revisorer fremover skulle have en cand.merc.aud.-uddannelse for at blive godkendt revisor<sup>3</sup>. Samtidig øgede man antallet af studiepladser på cand.merc.aud.-uddannelsen.

<sup>3</sup> LOV nr 617 af 12/06/2013

Figur 3 Antallet af revisorkandidat-studerende



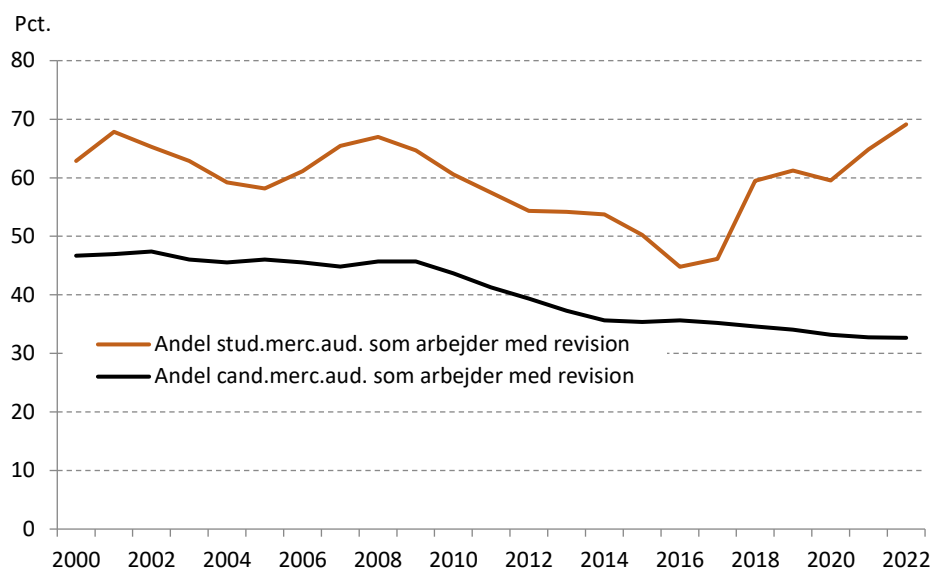
Anm.: Antallet er opgjort ultimo året.

Kilde: Egne beregninger på baggrund af Danmarks Statistiks registre.

### Mange revisor-studerende er ansat i branchen

I takt med at flere læser en revisorkandidat, vil studerende (stud.merc.aud.) komme til at udgøre en større kilde til potentiel arbejdskraft for revisorbranchen. I 2022 var der næsten 1.200 studerende fra revisorkandidat-uddannelsen, som var beskæftiget i revisionsbranchen, jf. Figur 3. Med cirka 3.600 færdiguddannede revisorkandidater, der er beskæftiget i revisionsbranchen, er der cirka en studerende for hver tredje færdiguddannet revisor. De studerende udgør således en markant del af arbejdskraften i revisorbranchen. Det skal understreges at disse tal kun dækker studerende fra revisorkandidatuddannelsen, og at revisionshusene godt kan have andre studerende ansat, fx bachelorstuderende fra erhvervsøkonomi-studiet, som ønsker at søge ind på revisorkandidatuddannelsen. De seneste år har andelen af stud.merc.aud.'er, der arbejder i revisionsbranchen været stigende, således var det i 2016 kun 45 procent af de studerende, der var beskæftiget i branchen, mens det i 2022 var godt 70 procent af de studerende. Til sammenligning er det blot 33 procent af de færdiguddannede kandidater, der er beskæftiget i revisionsbranchen, jf. figur 3. Den store andel af studerende, som er beskæftiget i branchen, hænger formentlig sammen med muligheden for at læse revisorkandidat-uddannelsen på deltid, mens man arbejder i revisionsbranchen.

**Figur 4** Andelen af revisorkandidater og revisorkandidatstuderende, der arbejder indenfor revisionsbranchen



Anm.: Antallet er opgjort ultimo året.

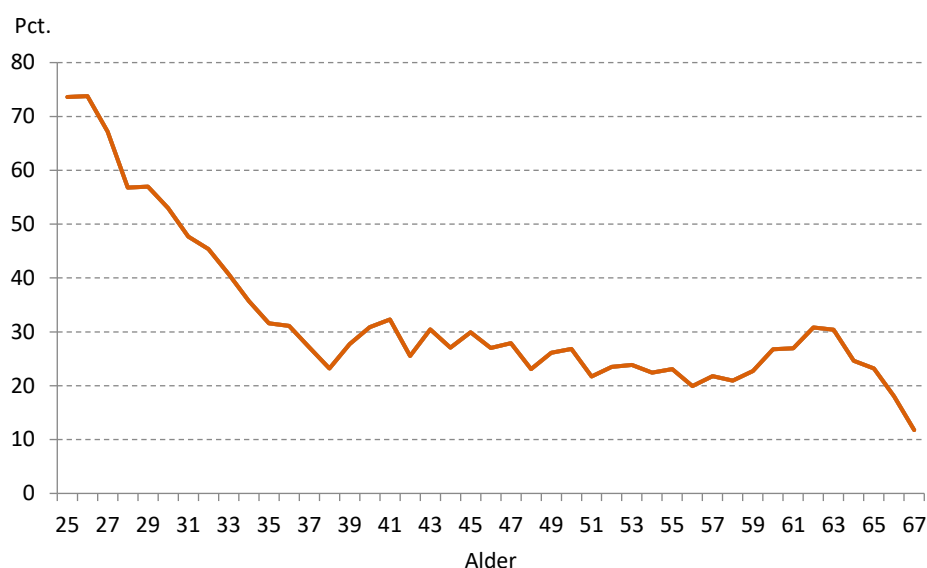
Kilde: Egne beregninger på baggrund af Danmarks Statistiks registre.

### Revisorer forlader branchen de første 10 år af karrieren

At andelen af revisorkandidater, der arbejder i revisionsbranchen, er faldende, samtidig med at andelen af studerende, der arbejder i branchen, er stigende, kan forklares ved, at mange revisorkandidater starter deres karriere i revisionsbranchen, men at de indenfor en kort periode skifter væk fra branchen. Således arbejder 74 pct. af revisorkandidater på 25 år i revisionsbranchen, mens det for de 35-årige kun er 32 pct., der er beskæftiget i revisionsbranchen, jf. Figur 5. Således falder andelen markant hen over arbejdslivet, og revisionsbranchen står således i en situation, hvor de unge starter indenfor branchen, men hvor mange forholdsvis hurtigt skifter til job indenfor andre brancher. Dette kan medføre, at revisionsbranchen i fremtiden kommer til at mangle arbejdskraft, men det betyder også at branchen har et stort potentiale i at fastholde flere erfarne medarbejdere.



Figur 5 Andelen af revisorkandidater, der arbejder indenfor revisionsbranchen fordelt på alder



Anm.: Alderen er målt primo året, mens om man arbejder i revisionsbranchen er opgjort ultimo året.  
Kilde: Egne beregninger på baggrund af Danmarks Statistiks registre.

#### Autoriserede revisorer nødvendig til visse opgaver

#### Godkendte revisorer kan blive flaskehals

Godkendte revisorer er de eneste, der kan afgive revisionserklæring på årsrapporterne. Dette gør sig både gældende for den traditionelle finansielle del af årsrapporten, og de kommende bæredygtighedsrapporter. For at kunne afgive erklæring på de kommende bæredygtighedsrapporter, skal den godkendte revisor desuden gennemføre en efteruddannelse. Udviklingen i antallet godkendte revisorer er således afgørende for revisionsbranchen, da deres arbejdskraft ikke kan erstattes af andre typer medarbejdere.

#### Krav om 3 års erhvervs erfaring

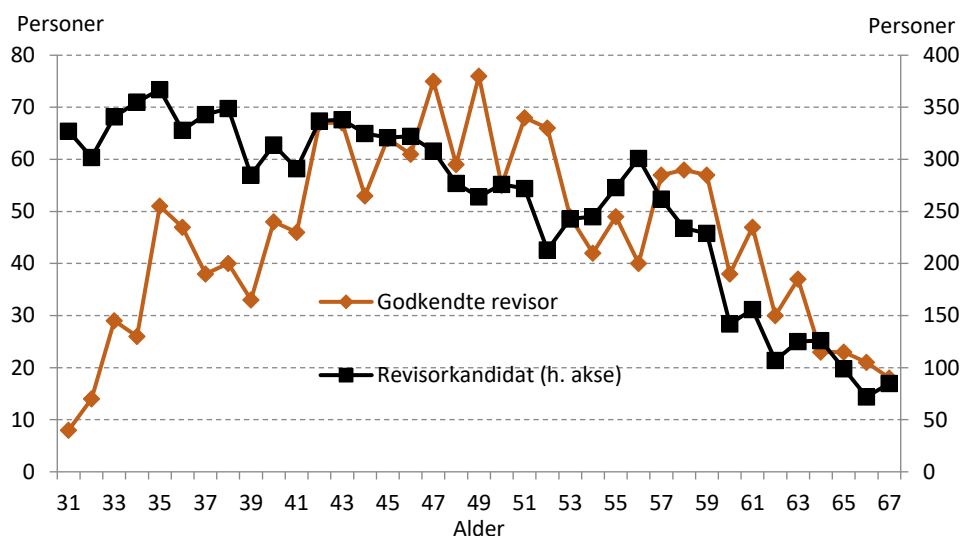
For at blive statsautoriseret revisor skal man bestå en revisoreksamen. Der er dog en række krav, før man kan gå til denne eksamen. Man skal således have en cand.merc.aud.-uddannelse samt mindst 3 års praktisk erhvervs erfaring inden for revisionsfaget<sup>4</sup>. Det vil således tage en årrække at uddanne en ny statsautoriseret revisor. Det skal pointeres, at de 3 års erhvervs erfaring er et minimumskrav for at gå til revisorprøven, og i praksis vil mange bruge længere tid end de 3 år.

#### Aldersoplysninger afgørende for fremskrivning

Alle godkendte revisorer er registeret hos Erhvervsstyrelsen. I registeret fremgår det, hvornår den enkelte revisor er blevet godkendt som revisor. Dog er det ikke muligt at se yderligere information om revisorerne, fx hvor gamle de er, eller hvornår de har taget deres cand.merc.aud.-uddannelse. Disse to oplysninger er afgørende for at kunne fremskrive antallet af statsautoriserede revisorer.

<sup>4</sup> <https://www.fsr.dk/uddannelse-events/revisoreksamen/om-revisoreksamen>

Figur 6 Aldersfordeling for godkendte revisorer og revisorkandidater



Anm.: Figuren viser ikke personer der er yngre end 31 år. Der er 9 godkendte revisorer og 1443 revisorkandidater yngre end 31 år. Alderen er opgjort primo året.

Kilde: Egne beregninger på baggrund af Danmarks Statistiks registre og Erhvervsstyrelsens register over godkendte revisorer.

### Potentiale for stor stigning i antal godkendte revisorer

Aldersfordelingen for godkendte revisorer er kendetegnet ved, at mange godkendte revisorer er ældre end 40 år, og at meget få godkendte revisorer er yngre end 35 år. Til sammenligning er der mange revisorkandidater, som er yngre end 35 år, jf. Figur 6. Denne diskrepans skyldes, at der typisk går 3-5 år, fra man afslutter sin revisorkandidat til man bliver godkendt som revisor, og at der for manges vedkommende går længere tid. Alt i alt viser figuren, at en stigning i antallet, der bliver revisorkandidater, først efter flere år vil påvirke antallet af godkendte revisorer.

### EU-krav om bæredygtighedsinformation

#### CSRD-lovgivning kan medføre behov for flere revisorer

Ny EU-lovgivning betyder, at visse virksomheder fra 2024 skal begynde at rapportere på bæredygtighed i deres årsrapport. Bæredygtighed dækker både klimamæssig bæredygtighed, fx energiforbrug og CO<sub>2</sub>-udledning, og social bæredygtighed, fx sygefravær, arbejdsulykker og ligeløn<sup>5</sup>. I 2024 er det kun de største børsnoterede virksomheder og virksomheder i den finansielle sektor, der skal rapportere deres bæredygtighed, men fra 2025 skal bæredygtighed indgå i årsrapporten for alle store virksomheder.

### Krav vil medføre øget behov for revision

Bæredygtighedskravene kan øge behovet for revisorer, da årsrapporterne vil indeholde en større mængde oplysninger, som revisor skal afgive erklæring på. Det forventes både at påvirke efterspørgslen efter godkendte revisorer, da disse har hovedansvaret for erklæringen på bæredygtighedsrapporten, samt revisorkandidater, som kan bistå de godkendte revisorer i deres arbejde. Konkret forventes det, at efterspørgslen vil stige med 15 pct., men at den kan stige med op til 30 pct. Denne fremskrivning af efterspørgslen er baseret på bud fra eksperter med kendskab til revisionsbranchen, herunder en række repræsentanter fra revisionsbranchen. Den øgede efterspørgsel kan vise sig at være både større og mindre.

### Andre faktorer kan påvirke behovet for revisorer

Det er ikke kun kravene til indholdet i årsrapporten, der påvirker efterspørgslen efter revisionsydelser. Historisk er revisionsbranchen vokset i takt med at den økonomiske aktivitet

<sup>5</sup> <https://www.danskindustri.dk/vi-radgiver-dig/virksomhedsregler-og-varktøjer/regnskab-og-rapportering/rapportering-om-bæredygtighed/national-csr-lovning/>

er vokset. Hvis der fx kommer flere selskaber, eller selskabernes årsrapporter bliver mere komplicerede, vil det øge efterspørgslen efter revisionsydelse. Historisk er antallet af revisorkandidater beskæftiget i revisionsbranchen steget med 2 pct. om året. Dette bliver i analysen fortolket som den underlæggende trend i efterfølgelsen efter revisionsydelse. For gennemgang af forskellige scenarier for efterspørgslen - se boks 2.

### Boks 2 Scenarier for efterspørgslen

Der er en række faktorer, der påvirker efterspørgslen efter revisionsydelse og dermed efterspørgslen efter arbejdskraft indenfor revisionsbranchen. Flere regler og større krav til revisionsarbejdet vil medføre, at der skal bruges mere arbejdskraft for at udføre en revision af en årsrapport. Efterspørgslen på revisionsydelse vil også være påvirket af den underlæggende økonomiske udvikling. I takt med at økonomien vokser, og der kommer flere og større virksomheder med mere komplekse årsrapporter, må man antage at revisionsarbejdet bliver mere komplekst og kræver flere revisorer. På den baggrund har Kraka lavet en række scenarier for udviklingen i efterspørgslen på revisionsydelse. Scenarierne er beskrevet nedenfor:

**Trend-efterspørgsel:** Antallet af revisorkandidater, der arbejder i revisionsbranchen, er steget stødt de seneste 20 år, jf. figur 2. Gennemsnitlig har stigningen været på 2 pct. flere revisorkandidater i revisionsbranchen om året. En del af denne stigning kan tilskrives ændringer i de økonomiske strukturer, fx flere og større virksomheder. Dette efterspørgselsscenario antager at den historiske vækstrate på gennemsnitlig 2 pct. vil fortsætte frem mod 2030.

**Nedre ESG-skøn:** I denne analyse anvendes et nedre skøn for stigningen i efterspørgslen på mindst 15 pct. i forhold til 2022. Dette skøn er baseret på samtaler med forskellige interessenter med bred indsigt i revisionsbranchen. Skønnet er behæftet med en stor grad af usikkerhed, og den faktiske ændring af efterspørgslen kan vise sig at være både større og mindre.

**Øvre ESG-skøn:** I analysen indgår desuden et øvre skøn for påvirkningen fra den kommende bæredygtighedsrapportering på 30 pct. i forhold til 2022. Dette skøn baserer sig på, at PWC har udmeldt, at de vil opruste med cirka 30 pct. flere medarbejdere på global plan som følge af CSRD.<sup>6</sup> Det er usikkert om behovet er større eller mindre i Danmark, og om andre revisionshuse opruster mere eller mindre. Skønnet er derfor behæftet med usikkerhed, og betragtes derfor som et øvre skøn for, hvordan CSRD påvirker efterspørgslen efter revisorer i Danmark.

For alle scenarier antages det, at markedet for revisorer i 2022 var i ligevægt.

### Antager samme uddannelsesadfærd som seneste 2 år

Efterspørgslen dækker kun den ene del af markedet for revisionsydelse. For at få det fulde overblik over, hvordan markedet udvikler sig, er det nødvendigt med en fremskrivning af udbuddet. En sådan fremskrivning kan laves med flere forskellige metoder. I denne analyse laves en mekanisk fremskrivning, hvor der beregnes et inflow af nye revisorkandidater. Konkret antages det, at der fremover vil blive optaget 672 på cand.merc.aud.-uddannelsen. Dette svarer til niveauet de seneste 2 år. Det antages, at de studerende vil have samme adfærd i forhold til færdiggørelse af studiet som i de seneste 2 år.

### Aldersfordeling styrende for fremskrivningen

Fremskrivningen fortages så ved at lade hver årgang blive 1 år ældre og antage, at de har samme adfærd i forhold til at arbejde i revisionsbranchen og gennemførelse af eksamen til

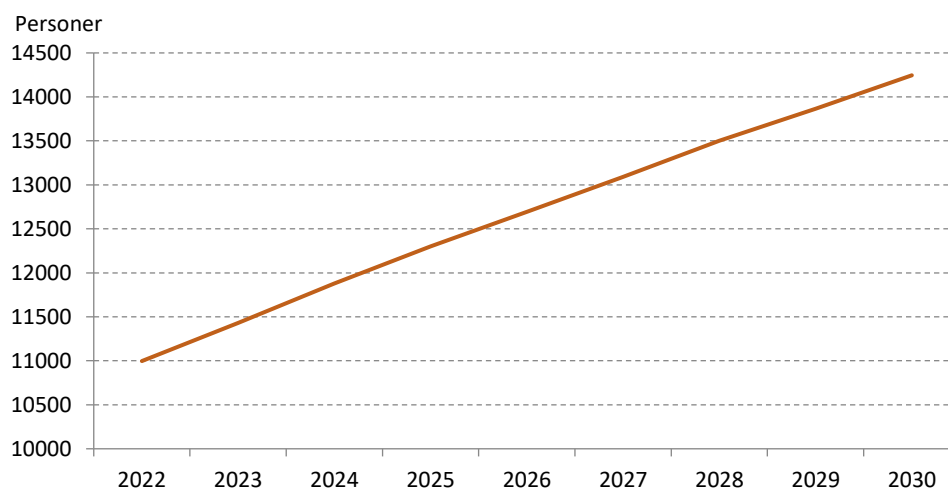
<sup>6</sup> <https://borsen.dk/nyheder/baeredygtig/revisorerne-oprunder-til-opgaven-med-at-tjekke-virksomhedernes-baeredygtigheds-data>

godkendt revisor som nuværende revisorkandidater. Det er således kun alderssammensætningen af revisorkandidaterne, der ændrer sig. Desuden laves en række antagelser om revisorkandidaternes adfærd, fx at nettoudvandringen er 0, og at alle går på pension når de er 68. Det kan dog ikke udelukkes at en del revisorer går på pension før denne alder. Fra alderen 63 år til 67 år sker der et kraftigt fald i andelen der arbejder i revisionsbranchen fra 30 pct. til 12 pct. jf. Figur 5. Det er ikke undersøgt, om disse personer blot forlader revisionsbranchen, eller om de forlader arbejdsmarkedet. I fremskrivningen skelnes der ikke mellem disse to scenarier, og fremskrivningen bliver således ikke direkte påvirket af tidligere pension. I bilag 1 gennemgås metoden bag fremskrivningen af udbuddet.

### 30 pct. flere revisorkandidater i 2030

Den samlede bestand af revisorkandidater vil de næste 8 år stige markant. Årsagen til dette er, at de nye unge årgange af revisorkandidater er markant større end de gamle årgange, der går på pension, jf. Figur 6. Således vil der i 2030 være knap 14.500 revisorkandidater mod 11.000 revisorkandidater i 2022 jf. Figur 7. Dette er en markant stigning på cirka 30 procent, og dette tyder således ikke på mangel på revisorer. Det er dog ikke alle revisorkandidater, der arbejder i revisionsbranchen. En del revisorer skifter til job i store private virksomheder, hvor de blandt andet arbejder med at udarbejde oplysningerne der indgår i virksomhedernes årsrapporter.

Figur 7 Fremskrivning af antallet af revisorkandidater, 2022-2030



Anm.: Beregnede værdier for 2023 og frem.

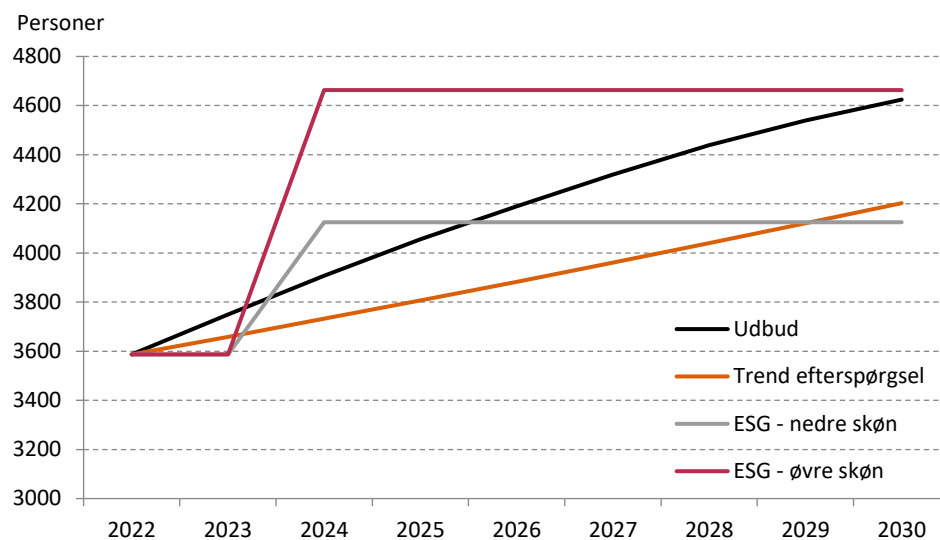
Kilde: Egne beregninger på baggrund af Danmarks Statistiks registre.

### Forbigående mangel på revisorer i 2024 og 2025

Antallet af revisorkandidater, som arbejder i revisionsbranchen, kommer også til at stige markant frem mod 2030. Her viser fremskrivningen, at antallet kommer til at stige fra 3.600 personer til over 4.600 personer, jf. Figur 8. Skønne for efterspørgslen fra ESG viser, at branchen vil efterspørge mellem 4.100 og 4.700 revisorkandidater. Fremskrivningen viser altså, at der i 2030 ikke kommer en stor mangel på arbejdskraft i revisionsbranchen, som følge af CSRD-direktivet. Anvendes det nedre skøn på 15 pct., så kommer der en mindre midlertidig mangel på revisorer i 2024 og 2025. Anvendes det øvre skøn, så vil der være mangel frem mod 2030. Fremskrivningen indikerer således, at der kan komme en forbigående mangel på revisorer, men at denne mangel på sigt vil blive modgået af den generelle vækst i antallet af revisorkandidater. Denne konklusion bygger på at hverken revisorer eller virksomhederne ændrer deres adfærd. Hvis virksomhederne ser et behov for at styrke deres interne

arbejde med årsrapporten, kan de trække flere revisorer ud af revisionsbranchen. Hvis dette er tilfældet, kan det både forværre og forlænge manglen på arbejdskraft i branchen.

**Figur 8 Fremskrivning af antallet af revisorkandidater, der arbejder i revisionsbranchen, samt scenarier for efterspørgslen, 2022-2030**



Anm.: Antallet er opgjort ultimo året. Beregnede værdier for 2023 og frem. Efterspørgslen er baseret på skøn, se Boks 1.  
Kilde: Egne beregninger på baggrund af Danmarks Statistiks registre, Erhvervsstyrelsens register over godkendte revisorer.

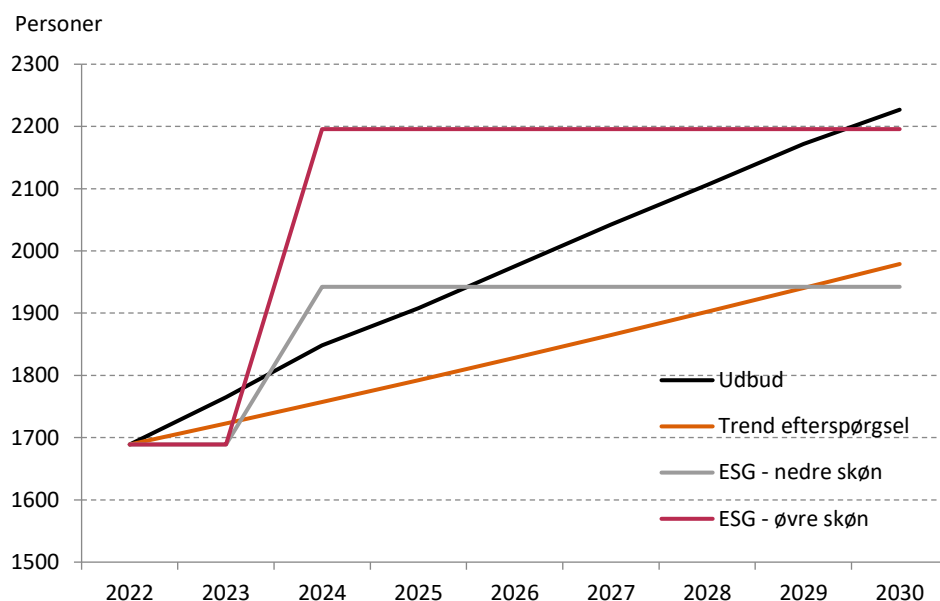
#### Forbigående mangel på godkendte revisorer

For godkendte revisorer gælder det også, at CSR-lovgivningen alene kommer til give en midlertidig mangel på arbejdskraft. For godkendte revisorer kommer antallet i perioden til at stige med cirka 32 pct. Dette giver altså en situation, hvor man i 2030 ligger over det øvre skøn for efterspørgslen. Det er bemærkelsesværdigt, at antallet af godkendte revisorer stiger relativt mere end antallet af revisorkandidater frem mod 2030. Dette skyldes, at man allerede har hævet optaget på revisorkandidatuddannelsen, og at disse store årgange af revisorer begynder at nå en alder, hvor det er sandsynligt, at de bliver godkendte revisorer. Det er således hverken tegn på, at man kommer til at mangle revisorkandidater eller godkendte revisorer på mellemlangt sigt.

#### Mange godkendte revisorer er ikke revisorkandidat

Det er vigtigt at understrege at denne fremskrivning alene ser på godkendte revisorer, som har gennemført en revisorkandidat. Historisk har man kunne blive godkendt revisor uden en revisorkandidatuddannelse. I denne analyse har vi således kun kunne identificere cirka 55 pct. af de godkendte revisorer, pba. kravet om at de har gennemført en revisorkandidatuddannelse, jf. bilag 2. På sigt skal de 45 pct. godkendte, som ikke har en revisorkandidat, erstattes med godkendte revisorer med en revisorkandidat, dette kan i sig selv medføre mangel på godkendte revisorer. Det er dog ikke muligt at bestemme omfanget af dette problem, da vi ikke har forsøgt, at identificerer godkendte revisorer uden en revisorkandidatuddannelse. Vi kan derfor ikke bestemme hvor tæt de er på pensionsalderen. At fremskrivningen ikke indeholder disse personer, betyder at fremskrivningen undervurderer behovet for godkendte revisorer i fremtiden.

**Figur 9 Fremskrivning af antallet af godkendte revisorer, samt scenarier for efterspørgslen, 2022-2030**



Anm.: Antallet er opgjort ultimo året. Beregnede værdier for 2023 og frem. Efterspørgslen er baseret på skøn, se Boks 1.  
Kilde: Egne beregninger på baggrund af Danmarks Statistiks registre, Erhvervsstyrelsens register over godkendte revisorer.

#### Udbud vokser hurtigere end historisk trend

Det er værd at bemærke, at antallet af revisorkandidater og godkendte revisorer vokser hurtigere end den historiske trend. Dette kan til dels skyldes, at revisorkandidater i dag udføre en større del af revisionsarbejdet, som tidligere blev udført af andre typer arbejdskraft. Alternativt kan det være en indikation af, at politikere og uddannelsesinstitutioner allerede har forsøgt at løse udfordringer med eventuel mangel på arbejdskraft i revisionsbranchen.

#### CSRD kan skabe travlhed i revisionsbranchen

Opstår der en forbigående mangel på arbejdskraft i revisionsbranchen, kan man forestille sig flere mulige konsekvenser på kort. På den helt korte bane kunne man forestille sig, at revisionsvirksomhederne får så travlt, at de må afslå kunder pga. travlhed. Dette vil medføre, at virksomhederne i yderste konsekvens ikke kan få revideret deres årsrapporter. En anden mulig konsekvens kan være, at revisionsvirksomhederne forsøger at lukke hullet mellem udbud og efterspørgsel ved få de eksisterende ansatte til at arbejde flere timer. Dette vil kunne afbøde noget af den stigende efterspørgsel, men faren kan være, at det bliver sværere at fastholde medarbejdere, som ikke ønsker at arbejde i en mere travl arbejdskultur. Dog kunne man også forestille sig at arbejde med bæredygtighed kunne bidrage til at fastholde folk i branchen, da arbejdet for nogle formentlig både vil blive betragtet som både fagligt spændende og meningsfuldt.

#### Flere løsninger kan modgå forbigående mangel

Der kan være flere mulige løsninger til at modgå forbigående mangel på revisorer i revisionsbranchen. Det mest oplagte er at styrke fastholdelsen i branchen, så færre unge revisorer forlader branchen i starten af deres karriere. Alternativt kunne man lade personer uden klassiske revisionsfagligheder overtage en del af ESG-revisionen. Dette vil selvfølgelig kræve at arbejdet er tilstrækkeligt attraktivt for personer med andre fagligheder. Erhvervsstyrelsen arbejder på modeller for at lade andre faggrupper afgive erklæringer på bæredygtighedsrapporterne.<sup>7</sup> Hvis mangelsituationen fortsætter på længere sigt, kan man også overveje at hæve optaget på revisorkandidatuddannelsen. Dette vil dog kun have begrænset

<sup>7</sup> [Flere skal kunne afgive erklæring om bæredygtighedsrapportering | erhvervsstyrelsen.dk](https://www.erhvervsstyrelsen.dk/flere-skal-kunne-afgive-erklæring-om-bæredygtighedsrapportering)

effekt de første 2-3 år, da dette er den typiske uddannelsestid, og bør derfor ikke anvendes i tilfælde af kortvarige mangelsituationer.

## Bilag 1: Metoden bag fremskrivningen

### Fremskrivning af antal nyuddannede revisorer

Fremskrivningen af udbuddet af cand.merc.aud'ere og godkendte revisorer foretages som en mekanisk fremskrivning. For cand.merc.aud'erne antages det, at optaget på denne kandidatuddannelse fremadrettet vil være på samme niveau som de seneste 2 år, hvor der gennemsnitligt blev optaget 672 studerende.<sup>8</sup> I de 2 år har optaget været forholdsvis stabilt og ligget på henholdsvis 673 og 671 personer, der starter uddannelsen. For de 672 studerende, antages det, at 5,3 procent afslutter året efter, 56,2 procent afslutter studiet efter 2 år, mens 11,7 procent afslutter efter 3 år, 4,3 procent afslutter efter 4 år, og at ingen afslutter efter mere end 4 år. Disse procenter er baseret på gennemførelstiden for cand.merc.aud-studiet i 2016 og 2017, jf. Figur 10. Disse år er valgt som måle-år, da de kun i ringe grad er påvirket af covid-19. Historisk har der været ganske få studerende, som har afsluttet efter 5 år. At der ses bort fra disse personer, vil kun i lav grad påvirke fremskrivningen, da der kun fremskrives 7 år ud i fremtiden. På baggrund af ovenstående er det muligt at fremskrive inflowet af cand.merc.aud'ere.

### Antagelser om tilbagetrækning og udvandring

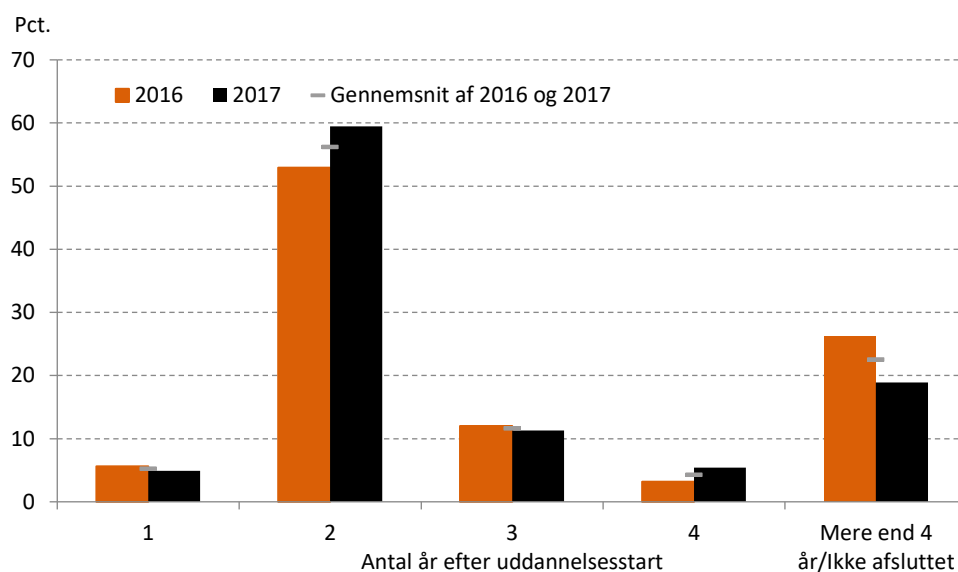
De nyuddannede revisorkandidater fordeles på aldersgrupper svarende til aldersfordelingen for nyuddannede revisorkandidater i 2022, jf. Figur 11. For hvert år fremskrives antallet af revisorkandidater ved at alle revisorkandidater gøres et år ældre. Endvidere laves en række antagelser a) alle kandidater, der når alderen 68 år antages at gå på pension, b) ingen revisorkandidater forlader arbejdsstyrken, før de fylder 68 år, og c) netto indvandringen for samtlige aldersgrupper er lig med 0. Alt andet lige medfører a), at fremskrivningen ligger lidt for lavt, mens b) medfører, at fremskrivningen ligger lidt for højt. Det er ikke oplagt, hvilken retning antagelse c) trækker fremskrivningen.

### Aldersfordeling og inflow styrende for fremskrivningen

Baseret på alderssammensætningen for revisorkandidater i hvert af fremskrivningsårene beregnes andelen af revisorkandidater, der arbejder i revisorbranchen, og antallet af godkendte revisorer. Andelen, der arbejder indenfor branchen, beregnes ved at antage, at andelen fra figur 3 gælder for alle år i fremskrivningen. De godkendte revisorer fremskrives ved at antage, at forholdet mellem godkendte revisorer og revisorkandidater per årgang er fast, og at den svarer til det forhold, der fås ved at dividere de to kurver i Figur 6 med hinanden. Således er hele fremskrivningen mekanisk, hvor hele effekten kommer dels fra antallet af nye revisorkandidater, og dels fra at alderssammensætningen over tid ændrer sig for revisorkandidater.

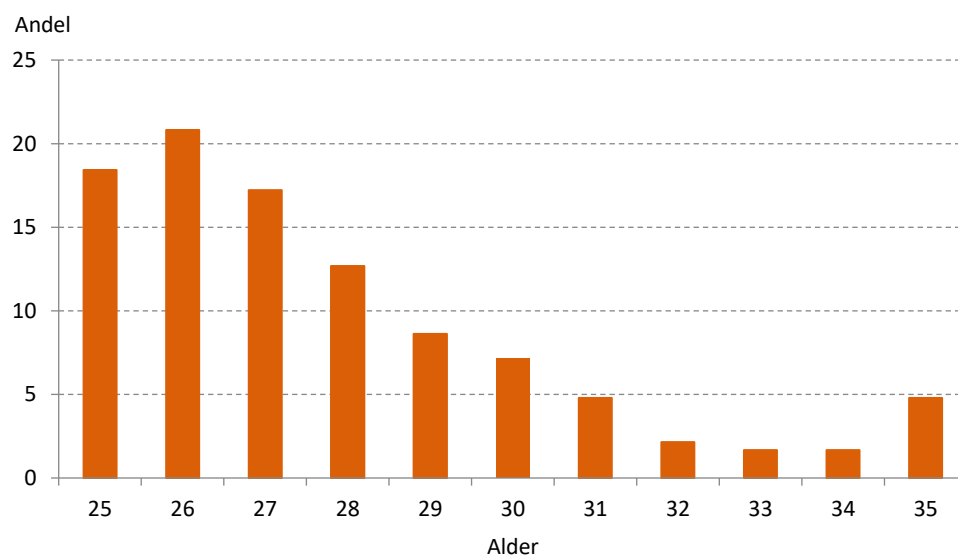
<sup>8</sup> Man kunne forestille sig, at antallet af studiepladser vil falde i fremtiden, da årgangene bliver mindre, og der derfor kommer til at være færre unge i den alder, hvor man typisk er studerende. Dette forhold er ikke indregnet, da de små årgange først for alvor når studiealderen i 2030'erne, og derfor ikke påvirker fremskrivningen.

**Figur 10** Antallet af år mellem studiestart og færdiggørelse af uddannelsen for revisorkandidater



Anm.: Antal år efter uddannelsesstart opgøres som hele år.  
 Kilde: Egne beregninger på baggrund af Danmarks Statistiks registre.

**Figur 11** Aldersfordeling for nyuddannede revisorkandidater, 2022



Anm.: Figuren er trunkeket nedad ved 25 år og opad ved 35 år. Alderen er opgjort primo året.  
 Kilde: Egne beregninger på baggrund af Danmarks Statistiks registre.



## Bilag 2: Identificering af godkendte revisorer

### Revisorer kobles til baggrundsdata pba. navn

Alle aktive godkendte revisorer er registeret i et offentligt tilgængeligt register ved Erhvervsstyrelsen. Kraka har hentet registeret den 24. november 2023. I registeret er revisorerne identificeret ved fulde navn. Kraka har fået registeret uploadet til Danmarks statistiks (DST) forskerordning, hvor det fulde navn anonymiseres og sammenbindes med samtlige personer med det samme fulde navn. Det vil sige at navne på revisorer, der hyppigt findes i befolkningen, vil blive forbundet med flere observationer. Da DST alene anvender første fornavn og sidste efternavn som identifikation, så vil der generelt være mange observationer per revisor. Her skal det noteres, at analysen benytter 2022 som reference-år, og det er således baggrundsplysninger fra 2022 som hentes fra registre, på trods af at bestanden af godkendte revisorer er opgjort i 2023.

### Dubletter fjernes fra data

Derfor har det været nødvendigt at isolere de mest sandsynlige individer, som passer på hver af de originale observationer i Erhvervsstyrelsens register. Denne datarensning er udført ved at kombinere data fra DST og udvælge det bedste af de potentielle match. Konkret er det bedste match fundet på følgende måde:

1. Fjern alle observationer, hvor personen var under 18 år ved revisorgodkendelse.
2. Vælg person med cand.merc.aud.-uddannelse.
  - a. Hvis flere observationer vælges personen, som afslutter sin cand.merc.aud.-uddannelse tættest på datoen for revisorgodkendelse.
3. Hvis ingen personer med cand.merc.aud.-uddannelse så bruges observationen ikke i analysen.

### Bedste match for statsautoriserede revisorer

Alt i alt resulterer metoden i cirka 1.700 matches. I alt findes der cirka 3.000 godkendte revisorer i registeret. Her skal det dog noteres, at godt 1.000 af de godkendte revisorer, ikke er statsautoriserede revisorer, men andre typer af godkendte revisorer. Disse 1.000 er godkendte under ordninger, hvor de ikke behøvede en revisorkandidat-uddannelse. Da metoden bygger på en antagelse om, at revisorer har en revisorkandidatuddannelse, er det således forventeligt, at metoden resulterer i en dårligt match for denne gruppe. Det er valgt alene at se på godkendte revisorer, som også har gennemført en revisorkandidat, da disse er de mest relevante for det fremtidige udbud af revisorer, da det i dag er et krav at være revisorkandidat for at blive godkendt revisor.