

Kendelse af 23. juli 2013 (J.nr. 2012-0027348).

Ikke grundlag for reduktion af omfanget for revisorers efteruddannelse.

Revisorlovens § 3, § 4 og § 8, stk. 2, nr. 2, samt bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008 om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer.

(Lise Høgh, Lars Holtug og Jan Uffe Rasmussen)

Ved skrivelse af 16. april 2012 har K klaget over, at Erhvervsstyrelsen ved skrivelse af 15. marts 2012 har afslået en ansøgning om dispensation for manglende efteruddannelse.

### **Sagens omstændigheder:**

I anledning af klagen har Erhvervsstyrelsen i en af Erhvervsankenævnet indhentet redegørelse af 13. juni 2012 om sagens faktiske omstændigheder oplyst:

#### **”Sagens faktiske omstændigheder**

Erhvervsstyrelsen modtog i brev af 10. januar 2012 statsautoriseret revisor Ks anmodning om dispensation om afholdelse af de resterende efteruddannelsestimer i løbet af 2012.

I brevet oplyses det, at statsautoriseret revisor K manglede at afholde 71,50 efteruddannelsestimer. Dette antal blev reduceret til 45,50 efteruddannelsestimer i brev af 17. februar 2012, idet statsautoriseret revisor K ikke havde medtaget 26 efteruddannelsestimer afholdt i august 2009. Statsautoriseret revisor As dispensation omfatter således manglende afholdelse af 45,50 efteruddannelsestimer.

Statsautoriseret revisor K begrundede anmodningen med, at han oven på sin ægtefælles død i juni 2008 fik en depression, der strakte sig helt frem til begyndelsen af 2011. I samme periode afhændede han sin virksomhed til en anden revisionsvirksomhed.

Statsautoriseret revisor K fik imidlertid ingen lægeerklæring eller tilsvarende dokumentation for, at han led af depression i perioden.

Erhvervsstyrelsen oplyste i brev af 3. februar 2012 til statsautoriseret revisor K, at styrelsen kun kunne give dispensation for op til 40 efteruddannelsestimer, jf. efteruddannelsesbekendtgørelsens § 18. Styrelsen opfordrede dog samtidig statsautoriseret revisor Kom at dokumentere, hvorvidt han var berettiget til at få en reduktion i antallet af efteruddannelsestimer efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15.

Statsautoriseret revisor K oplyste i brev af 28. februar 2012, at han var berettiget til en reduktion i antallet af efteruddannelsestimer efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15. Han kunne imidlertid ikke dokumentere dette.

*Erhvervsstyrelsens afslag på dispensation for afholdelse af manglende efteruddannelsestimer i løbet af 2012*

Erhvervsstyrelsen gav i brev af 15. marts 2012 statsautoriseret revisor K afslag på dispensation for afholdelse af manglende efteruddannelsestimer i løbet af 2012, efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 18, jf. revisorlovens [Lov nr. 468 af 17. juni 2008 om godkendte revisor og revisionsvirksomheder (revisorloven).] § 8, stk. 3. Statsautoriseret revisor K manglede således at afholde mere end 40 timer.”

I klageskrivelsen af 16. april 2012 har K anført:

**”Ansøgning om dispensation for manglende efteruddannelse**

Herved tillader jeg mig at indbringe afslag afgivet af Erhvervsstyrelsen i anledning af Erhvervsstyrelsens afslag på ansøgt dispensation for manglende efteruddannelse.

Baggrunden for min ansøgning baserer sig på min ægtefælles død i juni 2008. På grund af denne alvorlige begivenhed kunne jeg ikke gennemføre efteruddannelse i 2008 og 2009 og delvis i 2010. Jeg mangler således 45,5 timer, som jeg venligst anmoder om at afholde efterfølgende. Jeg står helt uforstående overfor, at sådanne begivenheder ikke kan give en dispensation, da man ikke er herre over sådanne hændelser.”

I førnævnte redegørelse af 13. juni 2012 har Erhvervsstyrelsen yderligere udtalt:

”...

**Sagens retlige omstændigheder**

Det fremgår af revisorlovens § 4, stk. 1, at en revisor, der er godkendt efter revisorlovens § 3, har pligt til at deltage i et passende efteruddannelsesprogram, der sikrer, at den pågældende til stadighed vedligeholder sin teoretiske viden, sine faglige kvalifikationer og sin viden om kravene til offentlighedens tillidsrepræsentant på et tilstrækkeligt højt niveau.

Det fremgår af lovbemærkningerne til revisorlovens § 4, at efteruddannelsen vil blive et væsentligt element til sikringen af, at godkendte revisorer igennem hele deres virke vedligeholder og eventuelt udbygger de kompetencer, som de har opnået gennem deres teoretiske og praktiske uddannelsesforløb. Formålet er at sikre, at den høje kvalitet i revisors opgaveudførelse bevares.

Det fremgår endvidere af lovbemærkningerne til revisorlovens § 4, at 8. direktiv endvidere stiller krav om, at der kan pålægges passende sanktioner for manglende overholdelse af kravet om efteruddannelse.

8. direktiv stiller endvidere krav om, at der kan passende sanktioner for manglende overholdelse af kravet til efteruddannelse.

I henhold til 8. direktivs artikel 30, stk. 3, skal medlemsstaterne sørge for, at foranstaltninger og sanktioner over for revisorer og revisionsfirmaer offentliggøres på passende vis. Blandt sanktionerne skal der indgå mulighed for fratagelse af godkendelse.

Det fremgår af revisorlovens § 4, stk. 2, at Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere regler om efteruddannelse og om kontrol heraf.

Det fremgår af revisorlovens § 8, stk. 2, nr. 2, at Erhvervsstyrelsen kan fratage en revisor godkendelsen, hvis revisor ikke opfylder kravene i revisorlovens § 4 til efteruddannelse, jf. dog revisorlovens § 8, stk. 3.

Det fremgår af revisorlovens § 8, stk. 3, at Erhvervsstyrelsen, hvor revisor alene mangler at gennemføre en mindre del af efteruddannelsen, kan fastsætte en frist, inden for hvilken revisor skal opfylde de krav til efteruddannelsen, der er fastsat i medfør af revisorlovens § 4, stk. 2.

Det fremgår af lovbemærkningerne til revisorlovens § 8, at det er alene revisorer, der mangler at opfylde en mindre del af efteruddannelseskravene, der vil kunne opnå en sådan frist. Som udgangspunkt vil der ved en mindre del skulle forstås 1/3 eller mindre af efteruddannelsen.

Det fremgår af efteruddannelsesbekendtgørelsens § 2, stk. 1, at for at opfylde kravene til efteruddannelse skal revisor inden for en periode på tre år deltage i mindst 120 timers efteruddannelse. Den første tre-års periode løber fra den 1. januar 2009.

Det fremgår af efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15, stk. 1, at er revisor fraværende fra sin stilling – og skyldes dette ikke deponering, bortfald, fratagelse eller frakendelse – i en periode på 2 mdr. eller derover, reduceres efteruddannelsens omfang på 120 timer i overensstemmelse med stk. 2. Revisor skal som betingelse for reduktionen kunne dokumentere lovligt forfald, f.eks. uarbejdsdygtighed fra den pågældende stilling på grund af sygdom eller barselsorlov.

Det fremgår af efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15, stk. 2, at kravet om 120 timers efteruddannelse i § 2, stk. 1, reduceres de i stk. 1 nævnte tilfælde med 7 timer pr. 2 måneders fravær fra stillingen.

Det fremgår af efteruddannelsesbekendtgørelsens § 18, stk. 1, at mangler en revisor ved udgangen af den i efteruddannelsesbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nævnte treårs-periode at gennemføre en mindre del af efteruddannelsen, dog

maksimalt 40 timer, kan Erhvervsstyrelsen fastsætte en frist, inden for hvilken revisor skal gennemføre den manglende efteruddannelse.

Det fremgår af efteruddannelsesbekendtgørelsens § 18, stk. 3, at opfylder revisor ikke kravet for efteruddannelse inden for den i medfør af efteruddannelsesbekendtgørelsens § 18, stk. 1, givne frist, kan Erhvervsstyrelsen fratage revisor godkendelsen, jf. revisorlovens § 8, stk. 2, nr. 2.

### **Styrelsens udtalelse**

Erhvervsstyrelsen fastholder sit afslag på at give statsautoriseret revisor K en frist til at gennemføre sin resterende del af sin efteruddannelse.

Statsautoriseret revisor K mangler at gennemføre 45,50 timer for perioden 1. januar 2009 – 31. december 2011. I henhold til efteruddannelsesbekendtgørelsens § 18, stk. 1, jf. revisorlovens § 8, stk. 3, kan Erhvervsstyrelsen give en frist til at gennemføre den manglende efteruddannelse, hvis den godkendte revisor mangler at gennemføre en mindre del af efteruddannelsen, dog maksimalt 40 timer.

Idet statsautoriseret revisor K mangler flere end 40 efteruddannelsestimer for perioden 1. januar 2009 – 31. december 2011, kan han ikke få en dispensation med frist til at gennemføre den resterende del af efteruddannelsen for perioden 1. januar 2009 – 31. december 2011.

Formålet med at pålægge godkendte revisorer et efteruddannelsesforløb på 120 timer over en tre-årig periode er at sikre, at en høj kvalitet i revisors opgaveudførelse bevares.

Formålet med at give den godkendte revisor tre år til at gennemføre de 120 timers efteruddannelse er at sikre, at den godkendte revisor kan varetage sit hverv og arbejde samtidig med, at han gennemfører uddannelsesforløbet.

Statsautoriseret revisor K mangler derfor 45,50 timers efteruddannelse og er derfor ikke berettiget til at få frist i henhold til efteruddannelsesbekendtgørelsens § 18.

### *Vedrørende muligheden for at få reduceret antallet af efteruddannelsestimer efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15*

Statsautoriseret revisor K oplyser, at han fik en depression oven på sin ægtefælles død i juni 2008, og på denne baggrund kunne han ikke gennemføre efteruddannelse i 2008, 2009 og delvis i 2010. Statsautoriseret revisor K oplyser samtidig i brevet af 17. februar 2012, at han i august 2009 har afholdt en række efteruddannelsestimer.

Erhvervsstyrelsen har anmodet om dokumentation for sygdomsforløbet, men det har statsautoriseret revisor K ikke dokumenteret, jf. brev af 28. februar 2012.

Statsautoriseret revisor K opfylder derfor ikke betingelserne for at få en reduktion i antallet af efteruddannelsestimer, jf. efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15, stk. 1, og styrelsens brev af 3. februar 2012.

...”

I skrivelse af 24. juli 2012 har K yderligere anført:

”...

I Erhvervsstyrelsens skrivelse af 13. juni 2012 anføres, at jeg fik en depression. Dette er korrekt, men en helt naturlig del af livet, når ens ægtefælle går bort. Der er med andre ord ikke tale om noget lægeligt, men alene om noget menneskeligt.

For en god ordens skyld, skal jeg understrege, ligeledes med henvisning til Erhvervsstyrelsens skrivelse af 13. juni 2012, at jeg var tvunget til at afhænde min revisionsvirksomhed.

Afslutningsvis vil jeg ikke undlade at henlede opmærksomheden på, at jeg kun mangler 4,50 timer sammenholdt med de krav som Erhvervsstyrelsen anfører nemlig 40 timer for at nå dispensation.

Det finder jeg ikke rimeligt, situationen taget i betragtning.

Til orientering kan jeg oplyse, at jeg allerede nu har indgået bindende aftale om afholdelse af 21 timers efteruddannelse i september og oktober 2012.”

#### **Ankenævnet udtaler:**

En revisor, der er godkendt efter revisorlovens § 3 har i henhold til revisorlovens § 4, stk. 1, pligt til at deltage i et passende efteruddannelsesprogram, der sikrer, at den pågældende til stadighed vedligeholder sin teoretiske viden, sine faglige kvalifikationer og sin viden om kravene til offentlighedens tillidsrepræsentant på et tilstrækkelig højt niveau.

Af lovbemærkningerne (L 120 af 27. marts 2008) til § 4 fremgår blandt andet:

”Efter lovforslagets § 4, stk. 1, er det en betingelse for at opretholde sin godkendelse som revisor, at revisor til enhver tid opfylder de fastsatte krav til efteruddannelse. Den gældende lov indeholder ikke regler med krav til revisor om efteruddannelse. De foreslåede ændringer er en følge af artikel 13 i det nye 8. direktiv. Artiklen stiller krav om, at medlemsstaterne sikrer, at revisorer deltager i et passende vedvarende uddannelsesprogram, så de kan bevare deres teoretiske viden, faglige kvalifikationer og værdier på et tilstrækkeligt højt niveau. Efteruddannelsen vil således blive et væsentligt element til sikringen af, at godkendte revisorer igennem hele deres virke vedligeholder og eventuelt udbygger de kompetencer, som de har opnået

gennem deres teoretiske og praktiske uddannelsesforløb. Formålet er at sikre, at den høje kvalitet i revisors opgaveudførelse bevares.

Direktivet stiller endvidere krav om, at der kan pålægges passende sanktioner for manglende overholdelse af kravet til efteruddannelse. Da efteruddannelsen, som nævnt, er af væsentlig betydning for revisors kompetence, kan passende sanktioner i henhold til direktivets artikel 30 i sidste instans blive frakendelse af godkendelsen.”

Det fremgår af lovens § 8, stk. 2, nr. 2, at Erhvervsstyrelsen kan fratage en revisor godkendelsen, hvis revisor ikke opfylder kravene i § 4 til efteruddannelse.

Efter § 8, stk. 3, kan Erhvervsstyrelsen, hvor revisor alene mangler at gennemføre en mindre del af efteruddannelsen, fastsætte en frist, inden for hvilken revisor skal opfylde de krav til efteruddannelsen, der er fastsat i medfør af § 4, stk. 2.

Af lovbemærkningerne (L 120 af 27. marts 2008) til § 8 fremgår blandt andet:

”Det foreslåede stk. 2, nr. 2, indeholder konsekvenserne af manglende efteruddannelse, idet Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fratage en revisor godkendelsen, hvis denne ikke opfylder efteruddannelseskravene i forslaget § 4. Herved bliver sanktionen direktivkonform. Direktivet fastsætter således, at fratagelse af godkendelse skal være en mulig sanktion for manglende opfyldelse af efteruddannelseskravet. Sanktionen understreger tillige den betydning, som efteruddannelsen tillægges. Bestemmelsen skal dog ses i sammenhæng med bestemmelsen i stk. 3, hvis revisor kun mangler en mindre del af sin efteruddannelse. Erhvervs- og Selskabsstyrelsens afgørelse om fratagelse vil kunne indbringes for Erhvervsankenævnet, jf. § 51.

Stk. 3 modificerer udgangspunktet i stk. 2, nr. 2, hvorefter godkendelsen kan fratages, hvis efteruddannelseskravet ikke er opfyldt. Med inspiration i de norske regler om revisorerers efteruddannelse, foreslås det, at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen skal kunne give en revisor, der ikke fuldt ud opfylder kravene til efteruddannelse, en frist, inden for hvilken revisor skal opfylde kravene. Fristen bør have en sådan længde, at revisor inden for fristen vil kunne gennemføre den manglende efteruddannelse, uden at denne skal tages på fuld tid. Ideen med fristen er netop, at revisor skal kunne varetage sit hverv, mens revisor følger op på den manglende efteruddannelse. Hvis revisor ikke opfylder kravene inden for den af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen givne frist, fratages godkendelsen, jf. stk. 2, nr. 2. Det er alene revisorer, der mangler at opfylde en mindre del af efteruddannelseskravene, der vil kunne opnå en sådan frist. Som udgangspunkt vil der ved en mindre del skulle forstås 1/3 eller mindre af efteruddannelsen.”

I medfør af § 4, stk. 2, har Erhvervsstyrelsen i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008 (efteruddannelsesbekendtgørelsen) fastsat regler om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer.

Ifølge efteruddannelsesbekendtgørelsens § 2, stk. 1, skal revisor for at opfylde kravene til efteruddannelse inden for en periode på tre år deltage i mindst 120 timers efteruddannelse. Den første periode løber fra 1. januar 2009.

Efter bekendtgørelsens § 18, stk. 1, kan Erhvervsstyrelsen i forhold til en revisor, der ved udgangen af den i § 2, stk. 1, nævnte treårs-periode mangler at gennemføre en mindre del af efteruddannelsen, dog maksimalt 40 timer, fastsætte en frist, inden for hvilken revisor skal gennemføre den manglende efteruddannelse. Opfylder revisor ikke kravet for efteruddannelse inden for den fastsatte frist kan Erhvervsstyrelsen efter bekendtgørelsens § 18, stk. 3, fratage revisor godkendelsen.

K mangler ved udgangen af den i § 2, stk. 1, nævnte tre-årsperiode at gennemføre 45,5 timers efteruddannelse, hvorfor der ikke kan fastsættes en frist til gennemførelse af den manglende efteruddannelse, jf. bekendtgørelsens § 18, stk. 1.

Da K ikke har dokumenteret den anførte depression med fravær fra stillingen som følge kan der ikke ske reduktion af efteruddannelsens omfang efter bekendtgørelsens § 15, jf. således udtrykkeligt § 15, stk. 1, 2. pkt.

Ankenævnet stadfæster derfor Erhvervsstyrelsens afgørelse af 15. marts 2012.