

Kendelse af 26. juni 2013 (J.nr. 2012-0027402).

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 19. april 2012 har K klaget over, at Erhvervsstyrelsen ved skrivelse af 26. 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 den 3. januar 2012 en henvendelse fra K med anmodning om dispensation om afholdelse af de resterende efteruddannelses timer i løbet af 2012.

I henvendelsen oplyses det, at ... [registreret revisor] K manglede at afholde 45,50 efteruddannelses timer. Registreret revisor K oplyste, at baggrunden for, at hun ikke havde afholdt de resterende efteruddannelses timer var, at hun den 1. august 2011 henvendte sig til sin læge med smerter i foden, hvorved hun dårligt kunne gå. Hun fik derpå smertestillende medicin samt en henvendelse til speciallæge. I december 2011 fik hun konstateret betændelse i hulfodssenen, som hun efterfølgende er kommet i behandling for.

Erhvervsstyrelsen oplyste i brev af 21. februar 2012 til registreret revisor K, at styrelsen kun kunne give dispensation for op til 40 efteruddannelses timer, jf. efteruddannelsesbekendtgørelsens § 18. Styrelsen opfordrede dog samtidig registreret revisor K om at dokumentere, hvorvidt ... [hun] var berettiget til at få en reduktion i antallet af efteruddannelses timer efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15.

Registreret revisor K fremlagde dokumentation for sit sygdomsforløb i brev af 9. marts 2012 sammen med en dokumentation for et kursus, hun var tilmeldt i efteråret 2011, men som efterfølgende blev aflyst.

Erhvervsstyrelsen sendte derpå et brev, hvori registreret revisor K blev anmodet om at indsende dokumentation for de perioder, hvor hun var fraværende fra sin stilling som registreret revisor.

Registreret revisor K fremsendte den 19. marts 2012 en liste over hendes sygdomsperiode i løbet af 2011 sammen med en udtalelse fra hendes læge.

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

Erhvervsstyrelsen gav i brev af 26. marts 2012 registreret 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. Registreret revisor K manglede således at afholde mere end 40 timer.

Erhvervsstyrelsen konstaterede samtidig, at selvom hun havde en sygdomsperiode på over 2 måneder, hvor hun kunne have været berettiget til at få en reduktion i antallet af efteruddannelsestimer, så har registreret revisor K i samme periode afgivet erklæringer med sikkerhed på mindst ét regnskab. Registreret revisor K har derfor ikke været fraværende fra sit arbejde i den pågældende periode og er derfor ikke berettiget til at få en reduktion i antallet af efteruddannelsestimer.”

K har ved skrivelse af 19. april 2012 klaget over afgørelsen.

I førnævnte redegørelse af 26. 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 fastsættes 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 i 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 registreret revisor K en frist til at gennemføre sin resterende del af sin efteruddannelse.

Registreret 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 ... [registreret revisor K] mangler flere end 40 efteruddannelsestimer for perioden 1. januar 2009 – 31. december 2011, kan hun 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 hun gennemfører uddannelsesforløbet.

Registreret 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

Registreret revisor K har i brev af 19. marts fremsendt en liste over hendes sygdomsperiode i løbet af 2011. Af listen fremgår, at hun har haft én sygdomsperiode på over 2 måneder i løbet af 2011.

Registreret revisor K har ikke fremlagt anden dokumentation for, at hun i løbet af 2011 har været uarbejdsdygtig, bl.a. i form af lægeerklæringer eller dokumenteret kompensation for tabt arbejdsfortjeneste.

Erhvervsstyrelsen har imidlertid konstateret, at registreret revisor K i samme periode har afgivet erklæring med sikkerhed på mindst ét årsregnskab, og hun har derfor ikke været fraværende fra sit arbejde i den pågældende periode.

Registreret revisor K opfylder derfor ikke betingelserne for at få en reduktion i antallet af efteruddannelsestimer, jf. efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15, stk. 1, og styrelsens brev af 26. marts 2012.

...”

I skrivelse af 23. juli 2012 har K anført:

” ...

Erhvervsstyrelsen har konstateret at jeg har afgivet erklæringer med sikkerhed på mindst et regnskab, hvorfor jeg ikke har været fraværende fra mit arbejde.

Det er rigtigt at jeg har afgivet erklæringer på 2 regnskaber. Regnskaberne har samme ejerkreds, ligesom de har samme regnskabschef. Begge regnskaber har regnskabsår 30. juni.

Revisionen af regnskaberne har været foretaget som løbende revision (inden regnskabsårets afslutning), samt som status revision som blev foretaget i juli og august 2011. Det vil sige at det eneste der mangler for at færdiggøre regnskaberne er opstilling. Dette arbejde er normalt beregnet til en tidsramme på ca. 4 timer.

Erklæringerne er dateret efter hvornår regnskaberne er opstillet og endeligt færdigt og ikke efter hvornår arbejdet er udført.

Jeg vil vove den påstand at selv revisorerne for Mærsk ikke har lavet alt arbejdet den dag de underskriver erklæringer.

Erhvervsstyrelsen fremkommer yderligere med bemærkning om at der ingen dokumentation er for tabt arbejdsfortjeneste. Jeg er i lovens forstand det der bliver kaldt selvstændig erhvervsdrivende. Det vil sige ingen arbejdsgiver. Når man ingen arbejdsgiver har, er det umuligt at få sygedagpenge. Man kan så tegne en frivillig sygeforsikring, men for at tegne den skal man være rask. ...”

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 revisorers 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. Hun har fremlagt liste over sygeperioder i 2011, hvoraf fremgår, at hun har haft én sygdomsperiode på over 2 måneder. Hun har ikke fremlagt anden dokumentation for, at hun i løbet af 2011 har været uarbejdsdygtig, f.eks. i form af lægeerklæringer. Hun har imidlertid afgivet erklæring på årsregnskab i samme periode, hvilket ikke er bestridt, og kan derfor ikke anses som have værende fraværende fra sin stilling i den pågældende periode. Efteruddannelsens omfang kan således ikke reduceres efter bekendtgørelsens § 15.

Ankenævnet kan herefter tiltræde, at Erhvervsstyrelsen ikke har meddelt K en frist til gennemførelse af den manglende efteruddannelse, jf. bekendtgørelsens § 18, stk. 1.

Ankenævnet stadfæster derfor Erhvervsstyrelsens afgørelse af 26. marts 2012.