

Kendelse af 22. maj 2013 (J.nr. 2012-0032589)

Revisor ikke meddelt en frist til gennemførelse af den manglende efteruddannelse.

Revisorlovens §§ 3 og 4, samt § 8, stk. 2, nr. 2, og § 8, stk. 3.

(Anders Hjulmand, Finn L. Meyer og Steen Mejer)

Ved skrivelse af 28. august 2012 har registreret revisor K klaget over, at Erhvervsstyrelsen ved skrivelse af 1. august 2012 har afslået at meddele klager en frist til gennemførelse af manglende efteruddannelse, jf. bekendtgørelse om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer.

### **Sagens omstændigheder:**

I Erhvervsstyrelsens afgørelse af 1. august 2012 hedder det:

#### **”Ansøgning om dispensation for manglende uddannelse**

Erhvervsstyrelsen har modtaget dit brev af 27. marts 2012, hvori du oplyser, at du har været gennem et sygdomsforløb, som har trukket ud over flere år, hvorfor du ansøger om, at få dispensation for de manglende efteruddannelsestimer. Endvidere var medsendt en lægeerklæring, hvoraf fremgår, at du har været tilknyttet en psykiatrisk speciallægeklinik fra april måned 2011.

I brev af 16. april 2011 anmoder styrelsen om at få oplyst dels, hvor mange efteruddannelsestimer du mangler at gennemføre dels, om du har været sygemeldt i en eller flere længere sammenhængende perioder.

I brev af 8. maj 2012 oplyser du, at der mangler i alt 74 efteruddannelsestimer. Endvidere oplyser du, at du har været sygemeldt ca. 1 uge af gangen med jævne mellemrum i løbet af årene 2009 og 2010 samt at du i 2011 var sygemeldt i en sammenhængende periode på ca. 3 måneder. Du fremfører, at du via lovlæsning og nyhedsbreve har holdt dig opdateret på faglige områder.

Da du har haft en sammenhængende sygdomsperiode på ca. 3 måneder, er du berettiget til reduktion af efteruddannelsen efter § 15 i efteruddannelsesbekendtgørelsen [Bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008] på 7 timer, såfremt fraværet kan dokumenteres. Du mangler dermed at gennemføre 67 af 120 lovpligtige efteruddannelsestimer.

I henhold til efteruddannelsesbekendtgørelsens § 18, jf. revisorlovens [Lov nr. 468 af 17. juni 2008] § 8, stk. 3, har Erhvervsstyrelsen mulighed for at

give frist, hvis en revisor mangler at gennemføre en mindre del af efteruddannelsen, dog maksimalt 40 timer.

Da du således mangler mere end 40 timers efteruddannelse, kan styrelsen derfor ikke give dig frist til at gennemføre den manglende efteruddannelse.  
...”

I klageskrivelse af 28. august 2012 har K anført:

” ...

Indledningsvis vil jeg anføre, at der er i afgørelsen ikke er taget hensyn til at jeg delvist (på halv tid) har måttet gå på arbejde (som eneste registrerede revisor i virksomheden, der kunne godkende og udarbejde de mange årsrapporter for 2010 for vore kunder). En frygtelig periode i mit liv hvor jeg af pligt overfor både kunder og ansatte var nødsaget at tage på arbejde, desuagtet at jeg ikke magtede det. Hvis ikke jeg havde haft den forpligtelse overfor mine kunder og ansatte, ville jeg have været sygemeldt på fuld tid frem til 1. januar 2012. Indirekte kan man omregne fraværperioden fra februar 2011 til januar 2012 samt det ”pletvise” fravær i 2009 og 2010 (se kopi af vores brev af 8/5-2012 til Erhvervsstyrelsen), svarende til at reduktionen vil medføre at de manglende timer kommer under de 40 timer som der kan dispenseres for. Til Deres orientering udtalte overlægen på Hamlet på et tidspunkt, at jeg slet ikke burde gå på arbejde mere.

Det var således også umuligt for mig at deltage i de kurser som blev afholdt i udlandet i slutningen af 2011 med store godskrevne timeantal til følge, som jeg er bekendt med at flere kolleger tog af sted på, for at nå at opfylde efteruddannelseskravet.

Med afgørelsen om reduktionen af efteruddannelsestimerne på kun 7 timer føler jeg, at jeg (og A ApS) straffes unødvendigt hårdt for faktisk at udføre det arbejde diverse selskaber har valgt vores virksomhed til at udføre. Jeg har været i branchen i næsten 40 år, de sidste 30 år som registreret revisor. Siden 2002 har jeg videreført virksomheden som eneste registrerede revisor efter vores gamle chef afgik ved døden i 2001, og har holdt mig ajour med relevante love og kurser for vore mange små hovedaktionær-selskaber (udelukkende regnskabsklasse B).

Da jeg er eneste registrerede revisor i vores firma, har en fratagelse af min godkendelse næsten uoverskuelige konsekvenser. Ikke kun for mig personligt men i særdeleshed for virksomhedens videre drift, herunder det ansatte personale, idet op mod 1/4-del af vores omsætning relaterer sig til små hovedaktionær-selskaber.

På baggrund af tidligere indsendte redegørelse vedrørende mit sygdomsforløb og med baggrund i ovenstående samt vedlagte dokumentation for mit fravær, anmoder jeg om at der gives dispensation, og at der fastsættes en ny frist for opfyldelse af de manglende efteruddannelsestimer.

Til ankenævnets orientering har jeg indtil videre i år deltaget i kompetancegivende kurser som udgør 14,5 timers efteruddannelse og skal endvidere på kursus 6/9-2012 (7 timer) samt 5-8/11-2012 (40 timer).  
...”

I anledning af klagen har Erhvervsstyrelsen i en redegørelse af 8. november 2012 udtalt:

” ...

#### **Sagens faktiske omstændigheder**

Erhvervsstyrelsen modtog i brev af 27. marts 2012 registreret revisor Ks anmodning om dispensation for manglende efteruddannelse i perioden 1. januar 2009 – 31. december 2011.

I brev af 16. april 2012 anmoder Erhvervsstyrelsen om at få oplyst, hvor mange efteruddannelsestimer K mangler at gennemføre samt, om der har været tale om sygdom i flere længerevarende perioder.

I brev af 8. maj 2012 oplyses det, at registreret revisor K mangler at afholde 74 efteruddannelsestimer. Dette antal reduceres til 67 efteruddannelsestimer, idet registreret revisor K kan dokumentere, at have været syg i ca. 3 sammenhængende måneder, hvilket giver en reduktion på 7 timer, jf. efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15. Registreret revisor Ks dispensationsansøgning omfatter således manglende afholdelse af 67 efteruddannelsestimer.

Registreret revisor K begrundet anmodningen med, at hun i anden halvdel af 2009 og stort set hele 2010 var sygemeldt ca. 1 uge af gangen med jævne mellemrum. I februar 2011 fik K konstateret en alvorlig sygdom, og var herefter sygemeldt i ca. 3 måneder. I resten af 2011 blev arbejdet genoptaget delvist, og pr. 1. januar 2012 raskmeldes hun på nedsat tid.

*Registreret revisor K oplyser, at hun fra 2012 og fremover forventer at kunne opfylde kravene til efteruddannelse.*

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

Erhvervsstyrelsen gav i brev af 1. august 2012 registreret revisor K afslag på dispensation for afholdelse af manglende efteruddannelsestimer, 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 af de lovpligtige 120 timers efteruddannelse.

#### **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 følger 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.

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.

Ifølge revisorlovens § 4, stk. 2, fastsætter Erhvervsstyrelsen 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.

Endvidere fremgår det af lovbemærkningerne til revisorlovens § 8, at det alene er 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.

For at opfylde kravene til efteruddannelse skal revisor inden for en periode på 3 år deltage i mindst 120 timers efteruddannelse, jf. efteruddannelsesbekendtgørelsens § 2, stk. 1. Den første 3-årige 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 følger 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 3-årige 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.

Endvidere fremgår det 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 67 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.

Formålet med at pålægge godkendte revisorer et efteruddannelsesforløb på 120 timer over en 3-årig periode er at sikre, at en høj kvalitet i revisors opgaveudførelse bevares.

Formålet med at give den godkendte revisor 3 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.

Da registreret revisor K mangler 67 timers efteruddannelse, er hun 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 oplyser, at hun har haft en sammenhængende sygdomsperiode på ca. 3 måneder, hvilket har reduceret de manglende efteruddannelsestimer fra 74 til 67 timer, jf.

efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15, stk. 1, og styrelsens brev af 1. august 2012.”

I skrivelse af 12. december 2012 har K yderligere anført:

” ...

Jeg mener man bør tage dispensationen i forhold til efteruddannelsestimer op til revurdering.

Sagen er, at jeg faktisk burde have været sygemeldt længe før det egentlig skete, og at jeg ifølge den medicinske overlæge på Hamlet også skulle have været sygemeldt meget længere efter den delvise genoptagelse af mit arbejde, (han mente faktisk ikke, at jeg nogensinde skulle på arbejde igen) hvilket havde betydet, at jeg var kommet under de manglende accepterede 40 timer af efteruddannelsen.

Jeg blev raskmeldt pr. 1. januar 2012, og dette var endda til stor overraskelse for den kontaktperson, jeg var tilknyttet på sygedagpengekantoret.

At jeg overhovedet har været på arbejde, skyldes kun, at jeg føler et så stort ansvar for firmaet, hvor jeg er daglig leder, samt ansvarsfølelse overfor mine 4 ansatte, samt vores kunder. Så det har været en kamp, som så har kostet på hjemmefronten, hvor jeg absolut intet har været værd. Men jeg var jo af den formodning, at det i sidste ende ville komme mig og firmaet til gode, at jeg forsøgte at lægge den smule energi jeg havde der. Jeg kan nu se, at jeg meget tidligere skulle have søgt denne dispensation, så jeg kunne have handlet anderledes.

Vi har jo stadig fulgt med i nye regler og forordninger, så vi har ikke følt os bagud, selvom vi netop i denne første periode har været ramt af min sygdom, hvilket jeg naturligvis er meget ked af, da jeg rent faktisk ellers aldrig i min karriere (39 år) har haft ret mange sygedage.

Jeg er nu på nedsat tid, da jeg stadig ikke magter at arbejde fuld tid, men på trods af dette, har jeg i 2012 været på kurser i 61½ time.

Nu står vi i en næsten uløselig situation, trods et ellers velfungerende firma med tilfredse kunder, som vi grundet manglende dispensation i stor udstrækning ikke vil kunne betjene mere.”

#### **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:

”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:

”...  
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 forslagets § 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 Selskabsstyrens afgørelse om fratagelse vil kunne indbringes for Erhvervsankenævnet, jf. § 51.

Stk. 3 modificerer udgangspunktet i stk. 2, nr. 2, hvorefter godkendelsen kan fratages, hvis efteruddannelseskrauet 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 efteruddannelseskrauet, 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 treårsperiode 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 manglede ved udgangen af den i efteruddannelsesbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nævnte tre-årsperiode at gennemføre 74 timers efteruddannelse. Hun har fremlagt dokumentation for en sammenhængende sygdomsperiode på omkring 3 måneder i 2011, hvorfor efteruddannelseskrauet skal reduceres i medfør af bekendtgørelsens § 15, stk. 2, hvorefter der sker reduktion med 7 timer pr. to måneders fravær fra stillingen. Klagers oplysninger om, at hun burde have været sygemeldt langt tidligere



og om, at sygemeldingen burde have haft en længere varighed efter den delvise genoptagelse af arbejdet, findes ikke efter bekendtgørelsens § 15 eller på andet grundlag at kunne føre til en yderligere reduktion af bekendtgørelsens krav til omfanget af efteruddannelse.

K manglede ved udgangen af den i § 2, stk. 1, nævnte treårs-periode herefter at gennemføre mere end de i § 18, stk. 1, fastsatte maksimale 40 timers efteruddannelse, hvorfor ankenævnet tiltræder, at Erhvervsstyrelsen ikke har meddelt en frist til gennemførelse af den manglende efteruddannelse, jf. bekendtgørelsens § 18, stk. 1.

Ankenævnet stadfæster derfor Erhvervsstyrelsens afgørelse af 1. august 2012.