

Kendelse af 17. januar 2014 (J.nr. 2013-0034041)

Afvist at genoptage sagen til fornyet behandling.

Forvaltningsloven.

(Anders Hjulmand, Kirsten Aaskov Mikkelsen og Jan Uffe Rasmussen)

Ved kendelse af 19. november 2013 har ankenævnet stadfæstet en af Erhvervsstyrelsen den 15. februar 2013 truffen afgørelse, hvorved Erhvervsstyrelsen afviste at meddele K en frist til gennemførelse af hans manglende efteruddannelse, jf. § 18 i efteruddannelsesbekendtgørelsen (bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008 om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer).

K har ved mail af 27. november 2013 klaget til Erhvervsankenævnet over kendelsen. Ved mailen var vedlagt skrivelse dateret 21. november 2013 samt en række bilag. Ved mail af 3. december 2013 har K fremsendt yderligere bilag.

I skrivelsen af 21. november 2013 er det anført:

” ...

Jeg er uenig i afgørelsens præmisser, hvilket begrundes nedenfor, og jeg skal derfor bede Ankenævnet om en revurdering inden jeg sender sagen til domstolene ud fra en forventning om, at Styrelsen nu som konsekvens vil fratræde mig min bestalling, og dermed lukke min virksomhed.

Når jeg er nødt til at reagere, er det for Ankenævnets afgørelse vil frarøve mig mit indkomstgrundlag og sende 2-3 medarbejdere ud i arbejdsløshed. Jeg vil samtidig tvinges ud i en efterløn, og værdien af min virksomhed i forbindelse med forestående generationsskifte vil blive reduceret væsentligt, udelukkende på grund af en i mine øje meget rigid afgørelse og en sanktion, der på ingen måde står i et rimeligt forhold til min ”forbrydelse”.

Jeg er naturligvis uenig på punktet om godskrivning af timer på grund af sygdom, hvor det i vejledningen lille ord ”sammenhængende” er afgørende. Dette forhold vil jeg dog ikke her indgå i en disput om.

Derimod er jeg grundlæggende uenig i Styrelsens og nu også Ankenævnets opfattelse af udvalgsarbejde og hvad der reelt står i den supplerende oplysning i min kvalitetskontrollants erklæring.

Min kvalitetskontrollants supplerende bemærkning går netop **ikke** på at jeg ikke har opfyldt efteruddannelseskravet, men at det ikke er **indberettet** til Revireg.

Kvalitetskontrollanten har dermed godkendt min efteruddannelse.

Jeg har tydeligt redegjort for grunden til at det ikke lykkedes at indberette rettidigt under min klage punkt c, som ankenævnet ikke har anset sig i stand til at behandle, men da dette er et centralt punkt i min klage vil jeg bede Ankenævnet genoverveje forholdet, idet sanktionen for min brøde, der reelt består i at jeg ikke har kunne indberette til Revireg, anses at være urimeligt hård.

Anmodningen om en genoptagelse skal især ses i lyset af den meget omfattende fremlagte dokumentation for, at efteruddannelsen rent faktisk er afholdt, og at Styrelsen gentagne gange ikke har villet anerkende kvalitetskontrollantens **endelige** udsagn om, at han anser mit udvalgsarbejde som efteruddannelse.

I Styrelsens afgørelse af 17. januar 2013 står der:

”Det kan oplyses at al efteruddannelse skal foregå på masterniveau, **kvalitetskontrollanten har vurderet, at det ovenfor nævnte ikke kan tælle med** som efteruddannelse, og Erhvervsstyrelsen er enig i kvalitetskontrollantens vurdering.”

Dette er usandt, idet kvalitetskontrollanten i mail 28/1 2013 har godkendt min efteruddannelse gennem udvalgsarbejde.

Igen i Styrelsens brev af 9/3 2013 fremføres det under punkt e:

”Da der ikke foreligger dokumentation for mere end de 33 timers efteruddannelse under direkte og indirekte skatter, vurderede styrelsen at kvalitetskontrollantens mail **ikke tilføre sagen nye oplysninger**.”

Dette er igen usandt idet kvalitetskontrollanten har set dokumentation for det udførte arbejde i form af mit kvalitetsstyringssystem, der løbende ajourføres til de nye revisions- og regnskabsstandarder, min kvalitetshåndbog som jeg selv har udviklet i årene 2009 – 2012, mit selvudviklede arkivsystem, og endelig og ikke mindst min blanke påtegning på den udførte kvalitetskontrol. I sin mail af 28/1 2013 tilføjer kvalitetskontrollanten at der er sendt en redegørelse for timerne, hvormed han henviser til min redegørelse af 1/1 2013 til Styrelsen. Jeg har herudover tidligere fremsendt timespecifikationer der kun viser en meget lille del af mit udviklingsarbejde.

Som jeg har skrevet tidligere er kvalitetskontrollanten den eneste, der reelt har en mulighed for at vurdere det udførte udviklingsarbejde, og som jeg også har skrevet tidligere har kvalitetskontrollanten godkendt mit udviklingsarbejde med mere end 33 timer alene i 2012. Disse timer er anvendt til XBRL regnskaberne samt generelt arbejde i forbindelse med kvalitetssikringen, herunder gennemførelse af tilsyn af den eksterne tilsynsførende.

Jeg savner stadig at få Styrelsens definition af hvad ”masterniveau” er.

...

Styrelsens definition af udvalgsarbejde er stærkt diskriminerende overfor mindre virksomheder med kun 1 eller 2 godkendte revisorer.

”Det fremgår af vejledningens § 4 at det forudsætter en vis formaliseret struktur der er taget stilling til forinden udvalgsarbejdet påbegyndes”

Styrelsen har ikke påvist at der ikke har været denne formaliserede struktur. Jeg har derimod påpeget at der har været deltagelse af en intern registreret revisor, min egen generalforsamlingsvalgte revisor, der samtidig har virket som tilsynsførende/kvalitetskontrollant samt yderligere den eksterne kvalitetskontrollant, der gennem den blanke påtegning ultimativt har godkendt det kvalitetsstyringssystem, som jeg selv har udviklet.

I henhold til selskabslovens § 128 er anpartsselskaber, hvis øverste ledelsesorgan er en enkelt direktør, fritaget for at føre en forhandlingsprotokol, og jeg har derfor ikke fundet det nødvendigt med en sådan.

Qua mit mangeårige virke som udvikler/underviser i A A/S på kvalitets- og regnskabsområdet har jeg ikke haft behov for en skriftlig oversigt over hvorledes min virksomheds samlede kvalitetsstyring skulle se ud og være organiseret.

Til glæde for Styrelsen og Ankenævnet har jeg udarbejdet en formel forhandlingsprotokol, der helt nøjagtigt viser hvorledes det eksisterende udvalg har været nedsat og har arbejdet.

Som dokumentation herfor fremsendes 2 erklæringer fra min ansatte registrerede revisor, og min virksomheds revisor.

Udvalget tager egentlig sit udgangspunkt allerede tilbage i 2007, hvor mit holdingselskab blev udtrukket til kvalitetskontrol. Denne kontrol af holdingselskabet, der allerede var foretaget i 2005 samtidig med at min egentlig revisionsvirksomhed blev godkendt uden bemærkninger, fik mig til at revurdere mit samlede kvalitetssystem, også fordi der i mellemtiden igen var dukket nye krav op. ...

Efter en afsøgning på markedet for eksisterende systemer, der alle blev fundet for tunge til min type virksomhed, besluttede jeg med baggrund i mit indgående kendskab til kvalitetssikring, at lave mit eget system, idet der er krav om at kvalitetssystemer skal være tilpasset den type erklæringer der afgives.

Min egen revisor, der havde en endnu mindre virksomhed end min var også interesseret, så han har fulgt mig på sidelinjen i hele forløbet.

I hele 2007 var jeg dog stærkt belastet af medarbejdere, der var syge, heraf en medarbejder der fik konstateret kræft i 7 rygmarvshvirvler, så det blev ikke til så meget, og hovedelementerne blev derfor skubbet til 2008.

I 2008 var det så jeg faldt ned af stigen, og fik en meget traumatiserende skade på rygsøjlen, der sagtens kunne have kostet mig min førlighed, idet to hvirvler var fuldstændig mast, og da hospitalet ved en fejl sendte mig hjem

var der stor chance for at min ryg kunne være faldet, idet den reelt kun var båret oppe af mine rygmuskler.

Samtidig havde de kun fundet det ene brud i min hånd, der gjorde at jeg fik min skrivearm i gips i ½ år, med det resultat jeg først ultimo 2009 kunne skrive normalt med en kuglepen igen.

Ryggen kostede mig 3 måneder, hvor jeg kun måtte transporteres liggende, og først efter ½ år måtte jeg køre bil selv, og hele 2009 var jeg stærkt handicappet af smerter og træthed.

I 2009 skrev jeg så min første egentlige sammenfattende kvalitetshåndbog, der løbende er ajourført. Jeg har tidligere vedhæftet den seneste version, der er godkendt af kvalitetskontrollanten, og jeg vedhæfter her de 2 første versioner

En del af kvalitetsstyringssystemet består i en ekstern overvågning og som yderligere dokumentation for at min egen revisor har deltaget i udvalgsarbejdet, vedhæfter jeg hans erklæringer for 2011 og 2012 vedrørende det etablerede tilsyn.

Af erklæringerne fremgår:

At der løbende sker en tilpasning af kvalitetsstyringssystem og arbejdsprocesser til sikring af fortsat opfyldelse af lovens krav om kvalitetsstyring

Bemærk i den forbindelse at hele overvågningen/kontrollen er en proces som jeg også selv har udviklet, idet der ikke findes standarder for hverken selve overvågningen eller udtalelsen om overvågningen/kontrollen.

Jeg har derfor i god tro og i overensstemmelse med lovens § 7 forudsat at mit udvalgsarbejde talte med til den lovpligtige efteruddannelse.

Nu har styrelsen, der nægter at give en forhåndsgodkendelse af efteruddannelsen, så underkendt dette og henviser blot til vejledningen, hvor der står at man i sådanne tilfælde kan få prøvet afgørelsen hos Erhvervsankenævnet.

Reelt betyder det at en revisor med tilbagevirkende kraft kan få underkendt en uddannelsesaktivitet, der er indberettet til Revireg. Såfremt den underkendte aktivitet er på mere end 40 timer kan Styrelsen herefter nægte en frist til efterfølgende at rette op på forholdet, hvilket jeg nu er et offer for, principielt fordi jeg ikke nåede at indberette til Revireg, og derfor af kvalitetskontrollanten fik en supplerende bemærkning om at min efteruddannelse ikke var indberettet til Revireg.

Denne uheldige konstellation opstår på grund af at loven arbejder med faste 3 årige perioder, der ikke kan afviges, således at det ikke er muligt at rette op på en eventuel konflikt i den foretagne vurdering.

En sanktion i form af frakendelse af godkendelse som revisor på grund af en eventuel konflikt i en vurdering der sker med tilbagevirkende kraft, synes at være en meget hård afstraffelse, idet revisor ikke levnes nogen mulighed for at rette op på den påståede fejl.

Jeg har tidligere skrevet, at dette ikke er i overensstemmelse med almindelig retssikkerhed, og det mener jeg fortsat er tilfældet.

Indholdet af § 7 sammenholdt med ikke at kunne få forhåndsgodkendelse af en efteruddannelse er, set i lyset af den meget hårde sanktion i form af frakendelse af en bestalling, der er altafgørende for en fortsat virksomhed som godkendt revisor, ikke i overensstemmelse med almindelig retssikkerhed.

Jeg opfatter Styrelsens fortolkninger som meget rigide, hvilket normalt forudsætter at en lovtekst er entydig, samtidig med at der bør foreligge meget præcise definitioner på hvilken dokumentation der kræves for ikke at blive pålagt sanktioner. Dette synes på ingen måde at være tilfældet i den foreliggende vejledning, der tværtimod lægger op til en høj grad af selvstændig stillingtagen til dokumentation for deltagelse i udviklingsarbejde. Dokumentation kan således ske i form af yderligere dokumentation, såfremt minimumskravene ikke er tilstrækkeligt dokumenteret.

Dette harmonerer ikke særlig godt med den foreliggende sag, hvor der tilsyneladende ses mere på formalia end på indhold.

Jeg skal derfor endnu engang bede Ankenævnet revurdere min sag ud fra ovenstående synspunkter om det er en meget hård straf for en mindre forseelse, der primært skyldes uheldige sammenfald i forventninger om godkendelse, og manglende indberetning på grund af systemfejl.

Samtidig skal det stadig påpeges at jeg i 2012 allerede har taget samtlige de timer, der kan erstatte de timer, der af Styrelsen mod forventning ikke har kunnet godkendes som udvalgsarbejde.

Herudover har jeg fortsat mit udviklingsarbejde, og netop nu er jeg i gang med at tilpasse mit system til den nye erklæringsstandard om udvidet gennemgang. Jeg har tidligere vurderet at det ville tage omkring 30-40 timer, men kan allerede nu se at det ikke vil være tilfældet idet standarden er meget mere omfattende end forventet. Derfor forventer jeg at komme til at bruge 40-50 timer i stedet for på det, jeg vil kalde ”årets udvalgsarbejde”. Jeg påregner herefter at ville bruge 20 timer indenfor regnskabsområdet, præcis som de 3 * 20 timers udvalgsarbejde for årene 2009- 2011 jeg har anmodet om som minimum at få godkendt i henhold til bekendtgørelsens § 2 stk.3 's 60 timer efter eget valg.

Jeg mener således at jeg både **har** opfyldt og **opfylder** lovens krav om efteruddannelse i form af udvalgsarbejde, og skal derfor bede Erhvervsankenævnet om endnu en gang at revurdere min sag, forinden den sendes til domstolene til en afprøvning i tilfælde af at Styrelsen frakender mig min godkendelse som revisor.”

Blandt de fremsendte bilag er kvalitetshåndbogen for B [revisionsselskab], dokumentation vedrørende gennemført kvalitetskontrol i 2005 samt udtalelse af 23. november 2011 fra registreret revisor C i forbindelse med den obligatoriske interne kontrol af revisionsvirksomheder, der afgiver erklæringer vedrørende kontrol af B foretaget den 23. november 2011.

Herudover er fremlagt et dokument af 25. november 2013 med overskriften ”Bekræftelse af udvalgsarbejde” underskrevet af D, pensioneret registreret revisor med følgende indhold:

”Jeg kan hermed bekræfte at jeg i årene 2007-2010 har deltaget i den løbende og formaliserede proces med kvalitetssikring i B, herunder overvåget nye bestemmelser om regnskabs- og revisionsstandarder til brug for indarbejdelse i virksomhedens revisionsmanualer i Caseware og standardregnskaber i Caseview.

Jeg har herunder løbende videreformidlet al information til de øvrige medarbejdere, ligesom der løbende har været interne drøftelser om konsekvenserne af ny lovgivning i forhold til det etablerede kvalitetsstyringssystem.”

Endvidere er fremlagt et dokument ligeledes dateret den 25. november 2013 underskrevet af registreret revisor C med følgende ordlyd:

”Som generalforsamlingsvalgt revisor for B i årene 2009 – 2012 kan jeg hermed bekræfte at jeg løbende har fulgt udviklingsarbejdet med implementering af det af registreret revisor K egenudviklede kvalitetsstyringssystem, og har herunder afgivet udtalelser i forbindelse med den etablerede overvågning/kontrol.

Det har endvidere været på tale at jeg skulle benytte den af K udviklede/ajourførte kvalitetsmanual som grundlag for mit eget kvalitetsstyringssystem, idet min virksomhed på mange måder mht kundestruktur og erklæringsopgaver er at sammenligne med K’s virksomhed.”

Der er ligeledes fremlagt følgende udaterede udtalelse fra registreret revisor E:

”Det jeg oplyste telefonisk var, at jeg havde konstateret og kunne godkende 33 timers efteruddannelse for perioden under kategorien direkte og indirekte skatter.

Omkring det anførte omkring timer anvendt til udvikling af kvalitetssikring og udvikling af regnskabsmodeller samt undervisning af medarbejdere, havde jeg vanskeligt med at vurdere, om det opfylder kravene til efteruddannelse. Det blev oplyst, at revisor havde en masteruddannelse i.f.m gennemgang af uddannelse til statsaut. revisor, med eksamen desværre ikke blev bestået. Derfor var den oplysning jeg gav, at der var 33 timer, som var i orden, og de resterende timer havde jeg vanskeligt ved at afgøre om opfyldte kravene for efteruddannelse. Der er sendt en redegørelse fra revisor omkring, hvad de omhandlede timer omfatter.

Jeg er stadig i tvivl, men det er nok min opfattelse efterfølgende, at timerne vil kunne indgå som efteruddannelse.”

Ankenævnet udtaler:

Efter almindelige forvaltningsretlige principper har nævnet mulighed for at genoptage en afgjort sag til fornyet behandling og afgørelse, hvis der fremkommer nye og for sagens afgørelse væsentlige oplysninger. Det drejer sig navnlig om oplysninger, der kan begrunde en ændret vurdering i sagen.

Erhvervsankenævnet finder, at betingelserne for at genoptage sagen ikke er opfyldt. Det er nævnets vurdering, at der med det i skrivelsen af 21. november 2013 anførte og med de fremlagte udtalelser samt den øvrige dokumentation ikke er fremkommet nye og for sagens afgørelse væsentlige oplysninger, der kan begrunde en ændret vurdering.

Der findes herefter ikke grundlag for at genoptage sagen til fornyet behandling.