

Kendelse af 4. juni 2015 (2014-9320).

Fratagelse af godkendelsen som revisor, da kravet om efteruddannelse ikke opfyldt.

Revisorlovens § 3, § 4, stk. 1 samt § 8, stk. 2, nr. 2 og stk. 3.

(Carsten Fode, Lars Holtug og Steen Mejer)

Ved skrivelse af 17. november 2014 har statsautoriseret revisor K klaget over, at Erhvervsstyrelsen ved skrivelse af 8. oktober 2014 har frtaget ham godkendelsen som revisor, jf. revisorlovens § 8, stk. 2, nr. 2, idet han ikke opfylder kravet til efteruddannelse, jf. lovens § 4, stk. 1.

Sagens omstændigheder:

I Erhvervsstyrelsens afgørelse af 8. oktober 2014 hedder det:

”...

Efteruddannelse for perioden 2009-2011

Erhvervsstyrelsen har dags dato truffet afgørelse om at frtage dig godkendelsen som godkendt revisor, jf. revisorlovens § 8, stk. 2, nr. 2, idet styrelsen har vurderet, at du ikke opfylder kravet til efteruddannelse, jf. revisorlovens § 4, stk. 1, jf. § 2, stk. 1, i daværende bekendtgørelse om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer (Bek. nr. 1289 af 12. december 2008 — herefter "efteruddannelsesbekendtgørelsen").

Du har oplyst, at du ikke har deltaget i efteruddannelse i perioden 2009-2011, som opfylder kravene til efteruddannelse.

Den indsendte dokumentation og redegørelse vedrørende dit sygdomsforløb berettiger heller ikke til en sådan reduktion i kravene til efteruddannelse efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15, at du opfylder betingelserne for at kunne få en frist til at opfylde den manglende efteruddannelse i henhold til revisorlovens § 8, stk. 3.

Afgørelsen betyder, at du ikke længere kan underskrive erklæringer m.v. som godkendt revisor. Ligesom du heller ikke kan afgive erklæringer på blandt andet årsrapporter for virksomheder omfattet af årsregnskabslovens klasse b, c og d, jf. årsregnskabslovens § 135 a.

Du har mulighed for at få din godkendelse tilbage ved at bestå en særlig prøve jf. revisorlovens § 9, stk. 3. Du kan dog tidligst tage denne prøve 3 år efter, at styrelsen har frtaget dig godkendelsen.

...

Faktiske forhold

Styrelsen konstaterede, at du ikke havde registreret efteruddannelsestimer i Revireg for perioden 1. januar 2009 til 31. december 2011, og anmodede dig derfor ved brev af 14. februar 2014 om at redegøre for og i givet fald dokumentere, om du opfyldte kravene til efteruddannelse.

Du har ved brev af 11. april 2014 bl.a. oplyst, at du ikke har deltaget i efteruddannelse, der opfylder efteruddannelseskravene, og at du i perioden ad flere omgange har været indlagt på hospitalet. Du har i mail af henholdsvis 30. juni og 14. juli 2014 nærmere redegjort for og indsendt dokumentation vedrørende sygdoms- og hospitalsforløbet.

I mail af 23. september 2014 har du indsendt dine kommentarer til styrelsens udkast til afgørelse.

Retligt grundlag

Det fremgår af revisorlovens § 4, stk. 1, at en godkendt revisor har pligt til at deltage i et passende efteruddannelsesprogram.

Det fremgår af revisorlovens § 4, stk. 3, at revisor til enhver tid skal kunne dokumentere, at kravene om efteruddannelse er opfyldt.

Det fremgår af revisorlovens § 8, stk. 2, nr. 2, at styrelsen kan fratage en revisor godkendelsen, hvis revisor ikke opfylder kravene til efteruddannelse.

Det fremgår af § 2, stk. 1, i efteruddannelsesbekendtgørelsen, at en revisor inden for en periode på tre år som minimum skal deltage i 120 timers efteruddannelse, samt at den første treårs-periode løber fra 1. januar 2009.

Det fremgår af § 13, stk. 1, i efteruddannelsesbekendtgørelsen, at det påhviler revisor at indberette oplysning om antal timers efteruddannelse i det offentlige register over godkendte revisorer.

Det fremgår af § 15 i efteruddannelsesbekendtgørelsen, at en revisor, der har været fraværende fra stillingen i en periode på 2 måneder eller derover f.eks. på grund af sygdom, kan få reduktion i kravene til efteruddannelse på 7 timer pr. 2 måneders fravær fra stillingen.

Dine bemærkninger

Det fremgår af dit brev af 11. april 2014, at du ikke har indberettet efteruddannelsestimer i Revireg for perioden 1/1 2009 til 31/12 2011, da du kun har deltaget i kurser, som ikke giver merit i efteruddannelseskravet. Det fremgår endvidere af brevet, at du i perioden har deltaget i erfa-samarbejde med andre kolleger, og desuden har vedligeholdt din viden ved litteraturlæsning og læsning om ny lovgivning på de for revisorer centrale områder.

Derudover fremgår det af brevet, at du i perioden har været indlagt på hospitalet ad flere omgange, hvorfor du har prioriteret din raske tid på klientrelaterede opgaver, og derfor af samme årsag ikke har deltaget i de obligatoriske efteruddannelser.

Ved mail af 30. juni 2014 indsendte du en oversigt over dine hospitalsindlæggelser, og ved mail af 14. juli 2014 har du nærmere redegjort for dit syge- og indlæggelsesforløb.

Det fremgår bl.a. af redegørelsen, at dit fravær er forekommet før, under og efter hospitalsindlæggelserne og har betydet fuld uarbejdsdygtighed. Du oplyser således, at "Det samlede fravær i forbindelse med sygdom i de pågældende år har andraget 240 timer pr. år."

...

Det fremgår endvidere, at du i perioden har fået foretaget kvalitetskontrol uden bemærkninger og ikke siden beskikkelsen i 1982 har haft en reklamationssag eller sag om ansvar. Du anmoder derfor om hel eller delvis dispensation for efteruddannelseskravet for perioden 2009-2011.

I din mail af 23. september 2014 anmoder du styrelsen om at revurdere konklusionen på udkast til afgørelse. Du oplyser bl.a., at du mener at have dokumenteret og redegjort for et sygdomsforløb, som langt overstiger grundlaget for at give dispensation.

Du anfører endvidere, at det forekommer dig ganske uforståeligt, at der stilles samme krav til revisor som forudsætning for indrømmelse af dispensation fra kravet om obligatorisk efteruddannelse i forbindelse med et sygdomsforløb uanset om man arbejder for et større revisionsfirma eller er en enkeltmandsvirksomhed. Mulighederne for back up ved sygdom er markant anderledes i et firma med flere godkendte revisorer fremfor et firma med en godkendt revisor. Timeberegningen og grundlaget for at give dispensation i forbindelse med sygdom bør af hensyn retsfølelsen tage et rimeligt og passende hensyn til sygdomsforløb i enkeltmandsvirksomheder.

Endelig oplyser du, at du er i gang med et betydeligt efteruddannelsesprogram i indeværende efterår, som vil medføre et overskud af efteruddannelsestimer, som vil kunne overføres til 2009-2011.

Erhvervsstyrelsens vurdering

Det er et krav, at godkendte revisorer skal deltage i 120 timers efteruddannelse inden for en periode på 3 år, hvor minimum 24 timer skal ligge inden for revision mv., 24 timer skal ligge inden for regnskab mv. og 12 timer skal ligge inden for skat mv.

Du har imidlertid efter det oplyste slet ikke deltaget i efteruddannelse, der lever op til lovgivningens krav til efteruddannelse.

Efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15 kan der gives reduktion i efteruddannelseskravet f.eks. på grund af sygdom. Reduktionen udgør 7 timer pr. 2 måneders fravær.

Du har indsendt dokumentation for, at du gennem perioden har været ramt af sygdom, og at du som følge heraf i perioder har været fuld uarbejdsdygtig i 240 timer pr. år.

Det er styrelsens vurdering, at den indsendte dokumentation og redegørelsen for hospitals- og sygdomsforløbet ikke dokumenterer mindst 2 måneders fuld fravær, som er en betingelse for at få reduktion i efteruddannelseskravet på samlet 120 timer. På grundlag af oplysningerne vil der i bedste fald alene være grundlag fra et nedslag på 14 timer, hvis der tages udgangspunkt i en normal arbejdsuge på 37 timer.

Styrelsen finder ikke, at der er på grundlag af den indsendte dokumentation og redegørelse for sygdomsforløb er grundlag for beregning af en højere reduktion i henhold til efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15.

Styrelsen skal i den forbindelse anføre, at en gennemgang af årsrapporterne for de selskaber, hvor du primo juli 2014 valgt er revisor, viser, at du i perioden 2009-2011 løbende har afgivet revisionspåtegninger i årsrapporterne for de pågældende selskaber. Styrelsen har imidlertid ikke ved opgørelsen af en eventuel reduktion efter § 15 reduceret beregningen overfor som følge af eventuel afgivelse af erklæringer om revision i den pågældende periode. Der er altså i beregningen taget udgangspunkt i, at du ikke i perioden har afgivet erklæringer.

Styrelsen kan efter revisorlovens § 8, stk. 3, hvor revisor alene mangler at gennemføre en mindre del af efteruddannelsen, fastsætte en frist inden for hvilken revisor skal opfylde revisorlovgivningens krav til efteruddannelse.

Det fremgår af lovbemærkningerne til bestemmelsen (Lovforslag nr. 120 — Folketinget 2007-08), at "Som udgangspunkt vil der ved en mindre del skulle forstås 1/3 eller mindre af efteruddannelsen." Styrelsen har i konkrete sager givet frist, hvor der har manglet mere end 40 timer, men mindre en halvdelen af kravet til efteruddannelse.

Det er styrelsen vurdering, at der ikke i den konkrete sag er grundlag for at give en frist i henhold til revisorlovens § 8, stk. 3, idet du mangler at deltage i for mange efteruddannelsestimer, selv under hensyntagen til eventuelt nedslag efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15.

Kravet om efteruddannelse er en godkendelsesbetingelse og skal sikre, at revisor til stadighed og på et tilstrækkeligt højt niveau vedligeholder sin teoretiske viden, faglige kvalifikationer og viden om kravene til offentlighedens tillidsrepræsentant. Brugerne af en erklæring afgivet af en godkendt revisor har en berettiget forventning om, at revisor lever op til de krav, der stilles til godkendte revisor, herunder til efteruddannelse. Det gælder uanset, om revisor har en enkeltmandsvirksomhed eller er ansat i en større revisionsvirksomhed. Der gælder derfor samme krav til efteruddannelse for alle revisorer.

Styrelsen finder ikke, at det forhold, at du nu har påbegyndt et betydeligt efteruddannelsesprogram, vil kunne lægges til grund for vurderingen af din overholdelse af efteruddannelseskravene for perioden 2009-2011.

Det forhold, at du i perioden har fået foretaget kvalitetskontrol uden bemærkninger og ikke siden beskikkelsen i 1982 har haft en reklamationssag eller sag om ansvar kan ikke føre til en anden vurdering end angivet ovenfor.

Det er styrelsens vurdering, at du ikke har opfyldt kravet til efteruddannelse i henhold til revisorlovens § 4, stk. 1, idet du ikke har deltaget i 120 timers efteruddannelse i perioden 1. januar 2009 til 31. december 2011, ligesom du ikke opfylder kravene for at kunne få en frist til at gennemføre den manglende efteruddannelse efter revisorlovens § 8, stk. 3.

På denne baggrund har styrelsen frtaget dig godkendelsen som godkendt revisor, jf. revisorlovens § 8, stk. 2, nr. 2.
..."

I klageskrivelse af 17. november 2014 har K anført:

"...

Baggrund

Jeg opnåede beskikkelse som statsautoriseret revisor i 1982 og har siden arbejdet som partner i mindre virksomheder og som selvstændig revisor med egen virksomhed. Siden 2000 har jeg kun beskæftiget en medarbejder, men under min sygdomsperiode, har jeg også haft tilknyttet en statsautoriseret og registreret revisor på timebasis. De pågældende hjalp med gennemførelse af revisionsopgaverne under mine sygdomsperioder, således at jeg fra min sygeseng kunne gennemgå det udførte arbejde og konstatere, at opgaverne var blevet udført i overensstemmelse med de arbejds - og planlægningsprocedurer, som jeg havde nedskrevet i alle planlægningsnotaterne.

Jeg udviklede ultimo 2008 og i begyndelse af 2009 eget kvalitetssikringssystem, som blev efterprøvet af en kvalitetskontrollant i efteråret 2009 uden bemærkninger. Systemet er efterfølgende ajourført. I forbindelse udvikling af systemet, har jeg anvendt mindst 100 timer til udvikling af dette system og til implementering af systemet på klintniveau. Min kvalitetshåndbog og tilhørende bilag, som vedhæftes klagen, fylder alene 39 A-4 sider, hvortil kommer anlæggelse af relevante filer i vort IT system på såvel klient - som generelt niveau. Jeg beklager, at jeg ikke tidligere har oplyst Erhvervsstyrelsen om dette forhold, men jeg føler absolut, at det er en relevant oplysning, idet mange af de i dag udbudte kurser om revisions - og kvalitetssystemer jo netop handler om det de fagområder, som jeg selv forestod dengang. Når jeg valgte selv at udvikle mit system, var det for at få et "skræddersyet" system, som netop passede til min virksomhed og mine klienter.

En kvalitetskontrollant skal kontrollere om der er et system hos den kontrollerede og om det anvendes. Jeg vedhæfter erklæring fra statsautoriseret revisor A af 19. november 2009 til mig og Revisortilsynet. A var udpeget af Revisortilsynet til at kontrollere min virksomhed. Det

fremgår af hans konklusion på erklæringen, at der er etableret og implementeret og anvendt et kvalitetssikringssystem i virksomheden.

Jeg har siden jeg modtog min beskikkelse deltaget i faglige, uformelle kollegiale møder, hvor vi har drøftet relevante forhold for faget og branchen. Herudover har jeg holdt mig ajour ved litteraturlæsning mm. Denne faglige ajourføring har jeg fortsat også i 2009 til 2011. På årsbasis er der tale om 100 timers litteraturlæsning svarende til 2 timer pr. uge.

Det fremgår af vedhæftede ”Forløbsoversigt”, at jeg løbende igennem årene 2009 til 2011 6 gange har været hospitalsindlagt dels på Frederiksberg Hospital og dels på Hvidovre Hospital. Jeg har i årene 2009 til 2011 været fraværende fra mit arbejde i 240 timer pr. år. Jeg har i denne periode fået assistance som ovenfor beskrevet, hvilket har bevirket, at jeg har kunnet afvikle de løbende sager i de år, da sygdommen ikke har forhindret mig at bruge mit hoved og min højre hånd og opgaverne var planlagte på forhånd. Sygdomsforløbet og indlæggelserne har haft et sådan omfang, at jeg har prioriteret de klientrelaterede opgaver på bekostning af deltagelse i eksterne kurser i den anførte periode.

I en enmands betjent revisionsvirksomhed er et sygefravær af indehaveren på 240 timer pr. år væsentligt, når man vurderer det i forhold til et normalt arbejdsår på 1681 timer efter fradrag for ferie og helligdage. Mit sygdomsforløb har betydet et fravær af arbejdstimer for den godkendte revisor i virksomheden på 14 %.

Det retlige grundlag for efteruddannelse

Det fremgår ganske rigtigt af revisorlovens § 4 stk. 1, at en godkendt revisor skal deltage i et passende efteruddannelsesprogram. Af § 5 stk. 2 bemyndiges Erhvervsstyrelsen - og Selskabsstyrelsen til at fastsætte regler om efteruddannelse og om kontrol heraf.

Reglen blev indsat i Revisorloven efter vedtagelse af 8. selskabsdirektiv jf. artikel 13 og 30.

Dispensationsadgang

Erhvervsstyrelsen har herefter fastsat nogle regler, som ikke indeholder reelle dispensationsmuligheder fra kravet om 120 timers efteruddannelse over en 3 årig periode for de små enkeltmands drevne virksomheder, som vel udgør ca. 3000 af det samlede antal godkendte revisorer. Når disse revisorer bliver længerevarende syge, er dispensationsreglerne ikke tilstrækkelige til at ligestille disse personer med godkendte revisorer ansat i eller tilknyttet til virksomheder med flere godkendte revisorer. Disse godkendte revisorer er uden mulighed for at opnå reel dispensation fra 120 timers kravet såfremt de uforskyldt bliver sygdomsramt eller i en periode får nedsat arbejdsevnen af måske andre sociale årsager. Muligheden for 7 timers dispensation pr. 2 måneders sygdom er ganske enkelt urimelig og rammer den enkeltmands drevne virksomhed hårdt, idet et fravær på 2 måneder sat i forhold til en årlig arbejdsindsats på ca. 1681 timer pr. person kan være medvirkende årsag til at en velfungerende godkendt revisor må opgive sin virksomhed og miste sit indtægtsgrundlag og afskedigelse af evt.

personale. Denne dispensationsadgang har kun relevans for godkendte revisorer i virksomheder med flere ansatte godkendte revisorer, som kan tage over i tilfælde af en kollegas sygdom.

Jeg plæderer ikke for at der skal være differentieret efteruddannelseskrav afhængig af om man reviderer selskaber med interesse for offentligheden eller ej, men derimod at der skabes dispensationsmuligheder fra kravet om 120 timers efteruddannelse, dersom særlige forhold gør sig gældende i relation til virksomhedsstørrelse og især hvor mange andre godkendte revisorer, der er i den pågældende revisionsvirksomhed, vil kunne erstatte en sygdomsramt kollega. Dersom denne dispensationsmulighed skal være reel og ikke bare teoretisk, må der gives den godkendte revisor, som driver enkeltmandsvirksomhed, en mulighed for hel eller delvis dispensation fra kravet om 120 timers obligatorisk efteruddannelse, dersom den pågældende i øvrigt har søgt at minimere følgevirkninger af sin sygdom over for klienterne og andre interessenter i form af gennemførte kvalitetskontroller uden bemærkninger, gennemførte eksterne og dokumenterbare efteruddannelser i efter sygdomsfraværet eller i øvrigt på anden måde kan sandsynliggøre bevarelsen af sin teoretiske viden, faglige kvalifikationer og værdier på et tilstrækkeligt højt niveau.

Om retten til udvidet dispensationsadgang fra kravet om obligatorisk efteruddannelse i tilfælde af personlige og helbredsmæssige forhold henviser jeg til de for advokater og advokatfuldmægtige gældende dispensationsbestemmelser jf. bek. nr. 1574 af 12/12 2007 § 10.

Det må således undre, at der ikke gælder de samme regler om dispensation (men også reglerne om reduktion af efteruddannelseskravet) for advokater og revisorer, idet deres betydning for offentlighedens forventning om troværdighed og tillid må formodes at være ens for de to faggrupper.

Sanktioner

Det fremgår af selskabsdirektivet artikel 30, at ”blandt sanktioner skal der indgås mulighed for fratagelse af godkendelse ”.

Der er således tale om, at fratagelse af godkendelse, er en blandt flere sanktionsmuligheder. Jeg mangler oplysning om, hvilke andre sanktionsmuligheder Erhvervs – og Selskabsstyrelsen kan bringe i anvendelse dersom den godkendte revisor ikke opfylder de krav til obligatorisk efteruddannelse, som Styrelse selv har opstillet. Således som jeg fortolker Direktiver skal der også være andre sanktionsmuligheder end fratagelse af godkendelse, dersom revisor ikke opfylder kravet til obligatorisk efteruddannelse.

Erhvervsstyrelsens kompetencer og administration heraf

Erhvervs – og Selskabsstyrelsen har udnyttet bemyndigelsen i henhold til revisorloven § 4 stk. 2 respektive § 8 stk.3 til at stramme reglerne om obligatorisk efteruddannelse med 120 timer til langt ud, hvad der gælder f.eks for advokater som er en sammenlignelig faggruppe. Advokater skal

have 54 undervisningslektioner over 3 år. I Norge er efteruddannelseskravet for statsautoriserede revisorer 105 timer over 3 år.

Erhvervs - Selskabsstyrelsen har indført restriktive dispensationsregler, som reelt udelukker en stor gruppe af godkendte revisor fra at opnå en nødvendig og rimelig dispensation fra efteruddannelses-kravet, så de kan drive deres virksomhed videre efter et længerevarende sygdomsforløb. Advokater har mulighed for at opnå hel dispensation fra kravet om obligatorisk efteruddannelse på grund af sygdom.

Styrelsen praktiserer kun én form for sanktion over for godkendte revisorer, som ikke opfylder kravet til obligatorisk efteruddannelse og det er fratagelse af godkendelse. Denne sanktion er efter min opfattelse stridende mod Direktivets artikel 30 litra 3, hvor der udtrykkeligt er anført at fratagelse af godkendelse skal være én sanktionsmulighed blandt flere. Der skal derfor være andre sanktionsmuligheder, hvilket der ikke er, hvorfor det må konkluderes, at der administreres i strid med artikel 30 litra 3, når Styrelsen fratager kendte revisorer deres godkendelse uden at andre sanktionsmuligheder er taget i anvendelse.

Styrelsen har jf. bemyndigelse i revisorlovens § 4 stk. 2 udarbejdet en vejledning om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer. Styrelsen har her fastsat regler om f.eks. efteruddannelses-niveau, fagområder og form. Det fremgår af vejledningens pkt. 3.6.2 at internt fagteknisk udvalgsarbejde også udgør en del af efteruddannelsen. Det opleves således, at Styrelsen har bemyndigelse til at udforme reglerne, har bemyndigelse til at se at reglerne efterleves og bemyndigelse til at sanktionere manglende regelefterlevelse. Denne konstruktion er en i retssikkerhedsmæssig henseende uheldig dobbeltrolle, som Styrelsen har.

Påstande

Jeg ønsker principalt anerkendt, at jeg, som følge af mit sygeforløb, som har varet i over 3 år med hospitalsindlæggelser etc., er berettiget til hel dispensation fra det obligatoriske efteruddannelses-krav for 2009 til 2011.

Jeg ønsker subsidiært anerkendt, at mit efteruddannelsesforløb i 2009 til 2011 godskrives med 100 timer, som er brugt på at udvikle et kvalitetssikringssystem. Dette arbejdes fagområder og indhold er udført på et fagligt højt niveau. Arbejdet er godkendt i fuld udstrækning af kvalitetskontrollanten.

Mere subsidiært ønsker jeg min klage over fratagelse af min godkendelse hjemvist til fornyet behandling i Erhvervsstyrelsen, da jeg har tilført min klage nye oplysninger om et betydeligt omfang af efteruddannelse, som jeg ikke tidligere var opmærksom på skulle tælle med som obligatorisk efteruddannelse.

Anbringender

- Det gøres gældende, at det anerkendes, at internt udviklingsarbejdet skal medregnes som 100 gyldige efteruddannelsestimer,

- Det gøres gældende at Revisortilsynets kvalitetskontrollant har godkendt mit kvalitetssikringssystem uden bemærkninger,
- Det gøres gældende at jeg efterfølgende i perioden 2012 til 2014 til dags dato har afviklet 75 eksterne efteruddannelsestimer og aftalt afvikling af yderligere 50 timer i dette kalenderår,
- Det gøres gældende, at jeg har virket som godkendt revisor indtil den 8. oktober 2014 altså mellem 3 og 5 år efter, at efteruddannelsestimerne skulle have været afviklet, hvorfor det forekommer urimeligt at Erhvervsstyrelsen komme så sent efter evt. forsømmelses forekomst og påberåber sig ret til at fratage en godkendelse med ganske uoverskuelige konsekvenser for min klienter og mig selv,
- Det gøres gældende, at Erhvervsstyrelsen groft tilsidesætter Direktivets artikel 30 litra 3 om anvendelse af andre sanktionsmuligheder end fratagelse af godkendelse uagtet, at der foreligger en anmærkningsfri erklæring fra en af Revisortilsynet udpeget kvalitetskontrollant og at jeg efterfølgende har deltaget i eksterne kurser, hvilket indikerer, at jeg fuldt ud lever op til de faglige kvalitetskrav, som med rette kan stilles til godkendte revisorer,
- Det gøres gældende, at den af Erhvervsstyrelsen anlagte praksis med fratagelse af revisorgodkendelse for i øvrigt velfungerende revisor er stridende mod en fremherskende politisk holdning om, at arbejdsmarkedet skal være rummeligt og at man skal bevare flest mulige på arbejdsmarkedet, hvilket særlige regler i skattelovgivningen er udtryk for.”

I anledning af klagen har Erhvervsstyrelsen i en redegørelse af 18. december 2014 udtalt:

”...

Udtalelse

Erhvervsstyrelsens skal indledningsvis anføre, at styrelsen fastholder afgørelsen af 8. oktober 2014 om at fratage K godkendelsen som statsautoriseret revisor på grund af manglende opfyldelse af kravene til efteruddannelse.

Styrelsen har i den forbindelse følgende bemærkninger til de af klager anførte påstande:

Klagers påstande:

Jeg ønsker principalt anerkendt, at jeg, som følge af mit sygeforløb, som har varet i over 3 år med hospitalsindlæggelser etc., er berettiget til hel dispensation fra det obligatoriske efteruddannelses-krav for 2009 til 2011.

Styrelsens bemærkning:

Efter efteruddannelsesbekendtgørelsen [Bek. nr. 1289 af 12. december 2008 (gældende for efteruddannelsesperioden 2009-2011), nu erstattet af gældende bek. nr. 1406 af 11. december 2013] kan en revisor få nedslag i kravet til efteruddannelse, hvis vedkommende f.eks. på grund af sygdom kunne dokumentere at have været fraværende fra sin stilling i mindst 2 sammenhængende måneder. Reduktionen udgjorde 7 timer pr. 2 sammenhængende måneders fravær.

Revisor har alene oplyst at have været fraværende i 240 timer pr. år, men har på intet tidspunkt indsendt dokumentation for de måneders sammenhængende fravær. Hvis de oplysninger desuagtet blev lagt til grund, ville revisor ikke kunne være berettiget til en reduktion på mere end højst 14 timer, når der tages udgangspunkt i en arbejdsuge på 37 timer.

Revisor har hverken nu eller tidligere fremlagt dokumentation, der berettiger til fuld dispensation fra obligatorisk efteruddannelse for perioden 2009-2011.

Klagers påstand:

Jeg ønsker subsidiært anerkendt, at mit efteruddannelsesforløb i 2009 til 2011 godskrives med 100 timer, som er brugt på at udvikle et kvalitetssikringssystem. Dette arbejdes fagområder og indhold er udført på et fagligt højt niveau. Arbejdet er godkendt i fuld udstrækning af kvalitetskontrollanten.

Styrelsens bemærkning:

Kravene til efteruddannelsens form og dokumentation fremgår af efteruddannelsesbekendtgørelse.

Udvikling af eget kvalitetsstyringssystem indgår ikke som en af de former for efteruddannelse, der kan medregnes som efteruddannelse efter efteruddannelsesbekendtgørelsen. Det gælder uanset om systemet efterfølgende er gennemgået i forbindelse med en kvalitetskontrol eller ej. Der er ikke i nærværende sag fremlagt dokumentation, der kan føre til en anden vurdering.

Styrelsen skal i den forbindelse i øvrigt henvise til Erhvervsankenævnets kendelse af 19. november 2013 (Erhvervsankenævnets j.nr. 2013-0034041), hvor nævnet godkendte styrelsens afvisning af, at udvikling af eget kvalitetsstyringssystem kunne medregnes som efteruddannelse.

Klagers påstand:

Mere subsidiært ønsker jeg min klage over fratagelse af min godkendelse hjemvist til fornyet behandling i Erhvervsstyrelsen, da jeg har tilført min klage nye oplysninger om et betydeligt omfang af efteruddannelse, som jeg

ikke tidligere var opmærksom på skulle tælle med som obligatorisk efteruddannelse.

Styrelsens bemærkning:

Styrelsen skal henvise til bemærkningerne overfor og vurderer ikke, at en hjemvisning af sagen til fornyet behandling vil føre til en anden afgørelse.

Øvrige anbringender

Klager gør gældende, at han i perioden 2012-2014 til dato har deltaget i 75 timers efteruddannelse og har planlagt at deltage i yderligere 50 timers efteruddannelse. Samtidig finder klager det urimeligt, at styrelsen først rejser sagen flere år efter efteruddannelsen skulle have været afviklet.

Hertil skal styrelsen anføre, at kravet om efteruddannelse blev indført i revisorloven [Lov nr. 468 af 17. juni 2008] i 2008 med virkning for 1. januar 2009. De nærmere regler er fastsat i efteruddannelsesbekendtgørelsen, hvoraf det fremgår, at revisor skal deltage i 120 timers efteruddannelse inden for en periode på 3 år, og den første 3-års periode påbegynder den 1. januar 2009.

Erhvervsstyrelsen er ansvarlig for det offentlige tilsyn med revisorer og er derfor berettiget til at rejse sag mod revisorer, når styrelsen bliver opmærksom på manglende overholdelse af reglerne, herunder kravene til efteruddannelse.

Afsluttende anfører klager, at styrelsens tilsidesætter artikel 30 litra 3 i 8. direktiv om lovpligtig revision (2006/43/EF), og at styrelsens praksis er stridende mod en fremherskende politisk holdning.

Hertil skal styrelsen anføre, at styrelsen skal håndhæve den gældende lovgivning, der implementerer 8. direktiv om lovpligtig revision om bl.a. efteruddannelse. Styrelsen kan i øvrigt bemærke, at EU-Kommissionen ikke har haft bemærkninger til Danmarks gennemførelse af direktivet.

Samlet finder Erhvervsstyrelsens således ikke, at klager har fremført sådanne forhold, der kan begrunde en ændring af styrelsens afgørelse af 8. oktober 2014

Sagens retlige omstændigheder

Efter revisorlovens § 4 har en revisor pligt til at deltage i løbende efteruddannelse. Erhvervsstyrelsen fastsætter i henhold til bestemmelsen de nærmere krav til efteruddannelse.

Kravene til efteruddannelse er en godkendelsesbetingelse, og hvis revisor ikke opfylder kravene, kan Erhvervsstyrelsen fratage revisor godkendelsen efter revisorlovens § 8, stk. 2.

Efter lovens § 8, stk. 3, kan styrelsen dog, hvis revisor mangler at gennemføre en mindre del af efteruddannelsen, give revisor en frist til at gennemføre de manglende efteruddannelsestimer. Det fremgår af

lovbemærkningerne til bestemmelsen (L 120, Folketinget 2007-08 (2. samling), side 48), at der ved en mindre del som udgangspunkt vil skulle forstås 1/3 eller mindre af efteruddannelsen.

Erhvervsstyrelsen udstedte med hjemmel i lovens § 4 bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008 (efterfølgende "efteruddannelsesbekendtgørelsen"), som gælder for efteruddannelsesperioden 2009-2011.

Det fremgår af efteruddannelsesbekendtgørelsens § 2, stk. 1, at for at opfylde kravene til efteruddannelse, skal revisor inden for en periode på 3 år deltage i mindst 120 timers efteruddannelse, og at den første efteruddannelsesperiode løber fra den 1. januar 2009.

Efteruddannelsesbekendtgørelsens §§ 3-6 angiver de former for efteruddannelse, der kan medregnes efter bekendtgørelsen, ligesom kravene til dokumentation er fastsat i bekendtgørelsens §§ 9-12.

Efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 13 skal revisor indberette deltagelse i obligatorisk efter i det offentlige register over godkendte revisorer senest den 1. april i året efter udløbet af en treårs-periode.

Det fremgår af efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15, 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. arbejdsudygtighed fra den pågældende stilling på grund af sygdom eller barselsorlov.

Stk. 2. 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 udløbet af den i § 2, stk. 1, nævnte treårs-periode at gennemføre en mindre del af efteruddannelsen, dog maksimalt 40 timer, kan Erhvervs- og Selskabsstyrelsen [Erhvervsstyrelsen] fastsætte en frist, inden for hvilken revisor skal gennemføre den manglende efteruddannelse."

Erhvervsstyrelsen skal bemærke, at der er udstedt en ny efteruddannelsesbekendtgørelse (bek. nr. 1406 af 11. december 2013), som i al væsentlighed viderefører ovenstående bestemmelser.

Sagens faktiske omstændigheder

Da Erhvervsstyrelsen konstaterede, at statsautoriseret revisor K ikke havde indberettet deltagelse i obligatorisk efteruddannelse, anmodede styrelsen ved brev af 12. februar 2014 revisor om at redegøre for, hvorvidt vedkommende opfyldt kravene til efteruddannelse og i givet fald at indsende dokumentation herfor ... Styrelsen rykkede for svar ved brev af 14. marts 2014 ...

Ved mail af 11. april 2014 fremsendte K sin redegørelse angående efteruddannelse ..., hvoraf det fremgik, at han ikke havde deltaget i efteruddannelse, som opfyldt kravene til efteruddannelse. Herudover oplyste K bl.a., at han i perioden i flere omgange havde været hospitalsindlagt, hvorfor han havde prioriteret sin raske tid på klientrelaterede opgaver og derfor ikke deltaget i efteruddannelse.

Ved mail af 16. juni 2014 ... informerede styrelsen K om at muligheden for reduktion af efteruddannelseskravet efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15. K blev endvidere anmodet om at oplyse, om han var berettiget til reduktion efter denne bestemmelse og i givet fald at indsende dokumentation herfor.

Ved mail af 30. juni 2014 ... indsendte K en oversigt over sine hospitalsindlæggelser og oplyste samtidig, at han ville redegøre nærmere for sygdomsomfanget og hvilken indflydelse det havde haft på hans arbejdssevne i perioden 2009-2011.

Erhvervsstyrelsen rykkede den 9. juli 2014 ... for modtagelse af Ks nærmere redegørelse.

Ved mail af 11. juli 2014 ... meddelte K, at han først nu havde modtaget materiale til brug redegørelsen og ved mail af 14. juli 2014 ... fremsendte K den nærmere redegørelse.

Det fremgår af redegørelsen, at det samlede fravær som følge af sygdomsforløbet har udgjort 240 timer pr. år. K dokumenterer eller redegør imidlertid ikke nærmere for, hvilket i hvilke periode han har været fraværende i to sammenhængende måneder. Endvidere gentager han at have prioriteret klienter i forhold til at deltage i efteruddannelse. K oplyser endvidere, at han i perioden har fået gennemført en kvalitetskontrol uden bemærkninger, og at han siden godkendelsen i 1982 ikke har haft en reklamationssag eller erstatningssag.

K anmoder derfor om hel eller delvis dispensation for efteruddannelse for perioden 2009-2011 og oplyser samtidig, at han vil opfylde efteruddannelseskravene for perioden 2012-2014.

På grundlag af de foreliggende oplysninger fremsendte Erhvervsstyrelsen ved mail af 26. august 2014 ... et udkast til afgørelse om at fratage K godkendelsen som statsautoriseret revisor. Styrelsen lagde til grund, at K ikke havde deltaget i efteruddannelse, som opfyldt kravene i efteruddannelsesbekendtgørelsen, og at den fremsendte dokumentation for sygdom ikke dokumenterede 2 måneders sammenhængende fravær. Yderligere fremgik, at hvis materialet desuagtet blev lagt til grund, ville det i bedste fald kunne føre til en reduktion på 14 timer.

Det var derfor styrelsens vurdering, at revisor ikke havde opfyldt revisorlovens krav til efteruddannelse, og at der ikke var grundlag for at give en frist efter revisorlovens § 8, stk. 3.

K fremsendte sine bemærkninger til udkast til afgørelse ved mail af 23. september 2014 ...

Da styrelsen ikke vurderede, at der var fremkommet nye oplysninger af betydning for udkastet til afgørelse, traf styrelsen den 8. oktober 2014 ... endelig afgørelse om at fratage K godkendelsen som statsautoriseret revisor. ...”

K har ved skrivelse af 23. januar 2015 yderligere bemærket:

”...

Jeg har den 18. december 2014 modtaget Erhvervsstyrelsens udtalelse i anledning af min klage til Erhvervsankenævnet over en af Erhvervsstyrelsen den 8. oktober 2014 meddelt afgørelse om øjeblikkeligt at fratage mig min godkendelse som statsautoriseret revisor, som følge af manglende opfyldelse af efteruddannelseskravet for perioden 2009 til 2011.

Jeg skal ved nærværende fastholde mine anbringender om,

- at jeg er berettiget til dispensation fra uddannelseskravet,
- at min anvendte tid på udvikling af eget kvalitetssikringssystem, skal anerkendes som obligatoriske efteruddannelse
- at Erhvervsstyrelsens administration af sanktion om at frakende mig min godkendelse som godkendt revisor er sket i strid med artikel 30 i EU's 8. selskabsdirektiv og i strid med IES nr. 7 fra IFAC jf. pkt. A27-A29.

Jeg skal samtidig gentage min anmodning om, at min klage til Erhvervsankenævnet må få opsættende virkning på fratagelse af min godkendelse, indtil Erhvervsankenævnet har truffet afgørelse i sagen.

Mine bemærkninger

Anerkendelse af tidsforbrug i forbindelse med udvikling af eget kvalitetssikringssystem mm.

Jeg har tidligere forklaret, hvorfor jeg ikke havde medtaget egne anvendte timer til udvikling af eget kvalitetssikringssystem.

Jeg ønsker at fastslå, at der blev udviklet et system, som blev godkendt af Revisortilsynets kontrollant, hvilket fremgår tydeligt af hans erklæring af 19. november 2009 Jeg har oplyst, at jeg har anvendt 100 timer til udvikling af systemet. Dette system blev udviklet i foråret 2009 og jeg var alene om denne udvikling.

Det fremgår af bekendtgørelse nr.1289 af 19. december 2008 § 4, at efteruddannelse kan have form af deltagelse i internt fagteknisk arbejde. Da min virksomhed på det pågældende tidspunkt beskæftigede mig selv og en 1. års stud. merc. aud. studerende på deltid, siger det sig selv, at jeg selv måtte forestå udviklingen af det pågældende system ligesom jeg også de facto udgjorde det interne fagtekniske udvalg. Denne form for deltagelse er tydeliggjort i vejledningen til bekendtgørelsen jf. pkt. 3.6.2 – andet afsnit.

Fordeling af de anvendt 100 timer på de 3 fokusområder, skal ske med 1/3 på hvert område.

Udover denne aktivitet, som er dokumenteret og bekræftet af kvalitetskontrollant, statsautoriseret revisor A, kan jeg oplyse, at jeg i 2011 specifikt var involveret i en klagesag for Skatteankenævnet for Frederiksberg, hvilket – udover almindeligt arbejde med skatteopgaver - betød litteraturlæsning i betydeligt omfang. Jeg anvendte på den pågældende sag 41 timer til litteraturlæsning, sagsbehandling og påklage. Min klient vandt sagen og min klient modtog omkostningsgodtgørelse for det af mig fakturerede timeforbrug. Da føring af en sådan sag kræver forberedelse og faglig indsigt på højt niveau påberåber jeg mig, at denne forberedelsestid på 41 timer, skal sidestilles med internt fagteknisk udvalgsarbejde på specialistniveau, hvorfor de i dette tilfælde anvendte timer, skal tillægges de ovenfor anførte 100 timer. Sagen vedrørte regler i Aktieavancebeskatningsloven, Ligningsloven, Anpartsselskabsloven og Skatteforvaltningsloven. Det fremgår af bekendtgørelse nr. 1289 af 19. december 2008 § 4 stk. 3, at den anvendte tid på sådanne opgaver skal godkendes som efteruddannelseslektioner med samme timetal som er anvendt.

Jeg vedlægger pdf. fil ... indeholdende min faktura af 5/5 2012, som vedrører arbejde udført i 2011 samt min klage til Skatteankenævnet af 7/2 2011 som dokumenterer sagsforløbet og Skatteankenævnets afgørelse, hvoraf fremgår, at der i sagen er givet fuldt medhold.

Jeg har naturligvis herudover anvendt tid på almen skattemæssig ekspedition på løbende øvrige sager.

Jeg påberåber mig derfor, at det skal anerkendes, at jeg som minimum har anvendt samlet 141 timer på opgaver i 2009, 2010 og 2011, som sidestilles med internt udvalgsarbejde jf. §4 stk. 1 i bekendtgørelse nr. 1289 af 19/12 2008 og vejledning til bekendtgørelsen pkt. 3.6.2 – andet afsnit. Det udførte arbejde er udført på et højt fagligt niveau. Kvalitetssikringen af det udførte arbejde fremgår dels af kvalitetskontrollant, statsautoriseret revisor As erklæring og det faktum, at den pågældende klagesag for skatteankenævnet blev afgjort med fuldt medhold og dermed 100 % omkostningsdækning til dækning af anvendte specialister på opgaven, herunder honorering for mit arbejde.

Det fremgår af Erhvervsstyrelsens udtalelse, idet man henviser til Erhvervsankenævnets afgørelse af 19. november 2013 (Erhvervsankenævnets j. nr. 2013 -0034041) , at man støtter sig til det synspunkt, at intern udvikling af kvalitetssikringssystem ikke kan side stilles med efteruddannelse.

Jeg afviser, at denne afgørelse kan danne et generelt grundlag for nægtelse af at godkende tidsforbrug, som er anvendt til udvikling af et kvalitetssikringssystem.

Mit system er, i modsætning til hvad der var tilfældet i den citerede afgørelse, godkendt af kvalitetskontrollant statsautoriseret revisor A den 19. november 2009. Han erklærer sig netop om, at der er et system og at det er kontrolleret, at det er anvendt på sagsniveau. Såfremt man skulle følge Erhvervsstyrelsens udtalelse, om at det ikke kan tillægges betydning, at en sådan erklæring foreligger, synes Erhvervsstyrelsen, at udtrykke mistillid til Revisortilsynets arbejde, idet kvalitetskontrollanterne er underlagt Revisortilsynet i udførelse af deres kontrolarbejde. Et sådan argument må derfor af retssikkerhedsmæssige grunde klart afvises.

Det fremgår af den nævnte citerede kendelses side 7, at man ikke anerkender medgået tid til eget udviklet kvalitetssikringssystem, hvorefter Erhvervsstyrelsen henviser til Styrelsens eget fortolkningsbidrag, som suppleres med

Ad bekendtgørelsens §4:

”form for formaliseret struktur”

”rapportering til en overordnet”

”et udvalg forudsætter umiddelbart efter styrelsens opfattelse, at der deltager flere personer i udvalgsarbejdet”

Idet jeg henviser til det af mig beskrevne om udvikling af kvalitetssikringsmanualen med tilhørende bilag, er det min klare opfattelse, at manualen og arbejdet med manualen har en klar struktur. Da manualen er udarbejdet til brug i en enkeltmandsvirksomhed, giver det ingen mening at argumentere for at arbejdet skal rapporteres til en overordnet, ligesom der naturligvis ikke kan deltage flere personer i udvalgsarbejdet i en enkeltmandsvirksomhed.

Da Revisorloven og bekendtgørelse om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer gælder for alle godkendt revisorer uanset om de praktiserer i organisationer med flere ligestillede kolleger eller arbejder som enkeltmandsvirksomheder, giver det naturligvis ikke mening at fortolke reglerne så snævert, at godkendte revisorer i enkeltmandsvirksomheder reelt ikke kan opfylde kravene.

Ad bekendtgørelsens §7:

”det påhviler den enkelte revisor at vurdere, om efteruddannelsens faglige indhold opfylder kravene i § 2”

Det fremgår af bekendtgørelsen, at efteruddannelsen skal være på et masterniveau inden for de fagområder, som kræves for et bestå eksamen, som godkendt revisor. Da den udarbejdede kvalitetsmanual netop tager hånd om løsning af regnskabsmæssige, revisionsmæssige og selskabsretlige problemstillinger opfylder arbejde med manualen til fulde kvalitetskravet jf. §2.

Arbejdet i den af mig fremlagte skattesag lever også op til det faglige kvalitetskrav til efteruddannelse, idet omkostningsdækningen ved fuldt

medhold netop dækker udgift til sagkyndig bistand med specialistviden i skattesager.

Ad bekendtgørelsens §10

” revisor skal kunne dokumentere sig deltagelse i internt fagteknisk udvalgsarbejde”

Da jeg er eneste revisor på kontoret, har der ikke været andre til at udføre de beskrevne opgaver.

Kvalitetskontrollantens erklæring og Skatteankenævnets afgørelse om medhold i klagesagen fra 2011 dokumenterer derfor til fulde min personlige arbejdsindsats og det faglige indhold i de beskrevne opgaver.

Dispensation fra tidskravet til obligatorisk efteruddannelse

I årene 2009, 2010 og 2011 har jeg været hospitalsindlagt 3 gange, hvilket har betydet sygefravær fra min virksomhed på 240 timer pr. indlæggelse eller 720 timer for de 3 år. Jeg har tidligere fremsendt dokumentation for mit indlæggelsesforløb.

Jeg ønsker anerkendt, at jeg vil være berettiget til dispensation fra kravet om 120 timers obligatorisk efteruddannelse som følge af det betydelige sygefravær i 3 år.

Det fremgår af bekendtgørelse nr. 1289 af 19. december 2008 § 15, at revisor er berettiget til dispensation fra kravet om 120 timers obligatorisk efteruddannelse, dersom sygefraværet over 3 års perioden er på 2 måneder eller derover. Det skal naturligvis fortolkes således, at sygefraværet samlet set over 3 årsperioden mindst skal udgøre 2 måneder, dersom det skal berettigede til dispensation. Når der skal opnås ret til dispensation fra kravet om 120 timers obligatorisk efteruddannelse, forudsætter dette, at sygefraværet har været væsentligt, dvs. at fraværet mindst skal andrage to måneder over en 3 års periode. Mit sygefravær på 720 timer svarende til 4,5 måneder, er derfor væsentligt, hvorfor der skal gives til dispensation fra kravet om 120 timers efteruddannelse over en 3 års periode.

Reduktion i antal af timer udregnes således:

Periodelængde

36 måneder

1 måneds fravær

2 måneders fravær

Mit fravær 4,5 måned

Antal obligatoriske efteruddannelsestimer

Svarer til 120 timer

Svarer til 3,33 time

Svarer til 6,66 time – som afrundes til 7 timer

Svarer til 14,99 time – som afrundes til 15 timer

Jeg skal således påberåbe mig, at det anerkendes, at jeg er berettiget til en reduktion i antallet af obligatoriske efteruddannelsestimer på 15 timer, dersom Erhvervsankenævnet ikke fuldt ud følger mit synspunkt om, at jeg har udført 141 timers obligatorisk efteruddannelse, som beskrevet ovenfor.

Det fremgår af bekendtgørelse 1289 af 19/12 2008 § 15 stk.1 2. punktum, at revisor skal dokumentere lovligt forfald, Denne dokumentation er tilvejebragt i form print af min forløbsoversigt fra ” min – sundhedsjournal”. Jeg har således fuldt ud opfyldt min dokumentationspligt jf. §15 i bekendtgørelsen.

Sanktioner

Jeg fastholder mit synspunkt om, at Erhvervsstyrelsens administration af sanktioner er stridende mod artikel 30 i EU’s 8. selskabsdirektiv. Det har ikke været hensigten, at eneste sanktionsmulighed skulle være at fratage revisor sin godkendelse, dersom revisor ikke opfylder kravene til obligatorisk efteruddannelse.

I den forbindelse henviser jeg til Final Pronouncement af International Education Standard nr. 7 udgivet af IFAC pkt. A27 –A29 (bilag 3), hvoraf fremgår, at myndighederne skal søge at frembringe aftaler og ordninger med revisor, således at denne kan opfyldes sin efteruddannelsespligt , som forudsætning for at være offentlighedens tillidsrepræsentant. Det fremgår videre af A28

” Expulsion or denial of the right to practice may be applied to professional accountants who have made it clear, through a pattern of non-compliance or through their response to the IFAC member body’s inquiries, that they are likely to continue to fail to comply with CPD requirements.”

og A29

” willful failure to develop and maintain professional competence is, however, a violation of a professional duty that justifies disciplinary action, in that it diminishes the ability to act in the public interest”

at det kun er I tilfælde af godkendt revisors nægtelse af at gennemføre efteruddannelse, at der skal sanktioneres med frakendelse af godkendelse.

Denne standard udgives af International Federation of Accountants og forpligter medlemmerne til at efterleve reglerne. Det fremgår af forarbejderne til Revisorloven og Ministerens svar på flere spørgsmål under lovens tilblivelse, at disse standarder fra IFAC om efteruddannelse danner grundlaget for lovarbejdet.

Jeg fastholder derfor, at Erhvervsstyrelsen kun kan administrere lovens regler korrekt, dersom der opstilles flere sanktionsmuligheder end blot fratagelse af revisors godkendelse. Fratagelse af godkendelse bør derfor kun komme i anvendelse, dersom revisor efter opfordring nægter at deltage i et efteruddannelsesprogram.

Øvrige anbringender

Jeg har tidligere oplyst, at jeg for efteruddannelsesperioden 2012,2013 og 2014 har gennemført 75 timer eksterne efteruddannelses timer. Jeg har i november og december 2014 gennemført yderligere 45 eksterne

efteruddannelsestimer, således at det samlede timekrav på 120 efteruddannelsestimer for perioden 2012, 2013 og 2014 er opfyldt.

Jeg har i januar 2015 til dato gennemført 23 eksterne efteruddannelsestimer. Jeg har dermed demonstreret min vilje til at deltage i eksterne efteruddannelses forløb, som til fulde lever op til efteruddannelseskravet og de hensigter, som er nedfældet i IES nr. 7, artikel 30 i EU 8. selskabsdirektiv.

Jeg skal afsluttende anmode Erhvervsankenævnet om at træffe afgørelse om, at Erhvervsstyrelsens afgørelse skal omgøres, subsidiært at sagen hjemvises til fornyet behandling i Erhvervsstyrelsen, idet jeg har bibragt sagen nye faktuelle oplysninger af retslige og anden karakter.”

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.

I henhold til lovens § 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 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. 1406 af 11. december 2013 (efteruddannelsesbekendtgørelsen) fastsat regler om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer (tidligere bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008).

I henhold til bekendtgørelsens § 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.

Det fremgår af § 19, stk. 1 og 2, at såfremt revisor er fraværende fra sin stilling – og skyldes dette ikke deponering, bortfald, fratagelse eller frakendelse – i en periode på to sammenhængende måneder eller derover, reduceres kravet til efteruddannelsens omfang på 120 timer med 7 timer pr. to måneders fravær fra stillingen. Revisor skal som betingelse for reduktionen kunne dokumentere lovligt forfald, f.eks. uarbejdsdygtighed fra den pågældende stilling på grund af sygdom.

I henhold til bekendtgørelsens § 22, 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 til efteruddannelse inden for den fastsatte frist, kan Erhvervsstyrelsen ifølge bekendtgørelsens § 22, stk. 4, fratage revisor godkendelsen, jf. lovens § 8, stk. 2, nr. 2.

K har i en mail af 14. juli 2014 til Erhvervsstyrelsen anført, at hans ”syge- og indlæggelsesforløb” har betydet et ”væsentligt sygefravær i 2009, 2010 og 2011. Fraværet er forekommet før, under og efter indlæggelserne og har betydet fuld uarbejdsdygtighed. Det samlede fravær i forbindelse med sygdom i de pågældende år har andraget 240 timer pr. år. Da jeg driver en enmandsforretning, har jeg måttet målrette min indsats mod mine klienter og serviceret disse, hvilket er gået ud over tid til obligatorisk efteruddannelse. Jeg har dog som tidligere beskrevet holdt mig a jour ...via ikke meritgivende kurser... Jeg har reserveret tid til i efteråret 2014 at gennemføre den resterende efteruddannelsesforpligtigelse for 2012, 2013 og 2014, således at der ikke vil være et efteruddannelsesefterslæb for denne periode.”

Erhvervsankenævnet lægger efter indholdet af mailen og det under sagen i øvrigt fremkomne til grund, at K ved udgangen af den i § 2, stk. 1, nævnte tre-årsperiode slet ikke havde gennemført nogen af de i lovgivningen krævede 120 timers

efteruddannelse. Den af K anvendte tid på udvikling af eget kvalitetssikringssystem findes ikke at kunne anerkendes som obligatorisk efteruddannelse.

Ankenævnet lægger endvidere til grund, at K – uanset i hvilket i hvilket omfang det findes dokumenteret, at han har haft lovligt forfald i 240 timer årligt som af ham beskrevet – ikke har haft lovligt forfald i den relevante efteruddannelsesperiode i et sådant omfang, at der har været grundlag for at meddele ham frist til at gennemføre den manglende efteruddannelse, jf. efteruddannelsesbekendtgørelsens § 22.

Da det af K herudover anførte ikke kan føre til andet resultat, tiltrædes det, at Erhvervsstyrelsen i medfør af revisorlovens § 8, stk. 2, nr. 2, har frtaget ham godkendelsen som revisor.

Ankenævnet stadfæster derfor Erhvervsstyrelsens afgørelse af 8. oktober 2014.