

Kendelse af 4. april 2016 (J.nr. 2015-7427).

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

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

(Carsten Møllekilde, Kirsten Aaskov Mikkelsen og Jan Uffe Rasmussen)

Ved skrivelse af 22. juni 2015 har statsautoriseret revisor K klaget over, at Erhvervsstyrelsen ved skrivelse af 26. maj 2015 har givet afslag på ansøgning om dispensation for manglende afholdelse af efteruddannelsestimer.

Sagens omstændigheder:

I en over sagen i anledning af klagen af Erhvervsankenævnet fra Erhvervsstyrelsen indhentet redegørelse af 11. august 2015 fremgår om sagens faktiske omstændigheder blandt andet:

”Sagens faktiske omstændigheder

Erhvervsstyrelsen modtog i mail af 25. februar 2015 statsautoriseret revisor Ks anmodning om dispensation om afholdelse af de resterende efteruddannelsestimer i løbet af 2015.

I brevet til mailen oplyses det, at statsautoriseret revisor K i perioden 2012-2014 havde afholdt 68,83 timer (oprundet til 69), og at statsautoriseret revisor K derfor manglede at afholde 51 timers efteruddannelse. Dette antal timer blev reduceret til 44, i brev af 26. maj 2015 på grund af dokumenteret fravær fra stillingen som statsautoriseret revisor i en periode på mere end 2 sammenhængende måneder.

Statsautoriseret revisor K begrundede anmodningen om dispensationen med sygdom. Statsautoriseret revisor K fik i maj 2012 konstateret, at han havde prostatakræft, og han blev opereret i december 2012.

I juni 2014 fik statsautoriseret revisor Ks hustru konstateret uhelbredelig kræft i bugspytkirtlen og leveren. Hustruen døde den 17. november 2014.

Erhvervsstyrelsen anmodede i mail af 11. marts 2015 statsautoriseret revisor K om at indsende dokumentation for sit fravær fra stillingen som godkendt revisor for den pågældende periode.

Erhvervsstyrelsen modtog i mails af 30. marts 2015 og 15. april 2015 med beskrivelser af statsautoriseret revisor Ks sygdomsforløb. Det oplystes, at statsautoriseret revisor K i perioden 19. december 2012 til 23. marts 2013 var fraværende fra sin stilling. Han var dog nødsaget til at tage telefonen under sit sygdomsforløb, idet han på daværende tidspunkt drev sin revisionsvirksomhed som en enkeltmandsvirksomhed.

Det fremgik desuden af brevene, at statsautoriseret revisor K passede sin hustru under dennes sygdomsforløb i 2014 og frem til hustruens død den 17. november 2014, samtidig med at han skulle passe sin revisionsvirksomhed.

Det blev i telefonisk samtale den 27. marts 2015 oplyst, at under sin kones sygdomsforløb var han nødsaget til at være ved hendes side det meste af tiden under sygdomsforløbet, og når hun var lagt i seng om aftenen, kunne han bagefter udføre sit arbejde i revisionsvirksomheden.

Erhvervsstyrelsens afslag på dispensation for afholdelse af manglende efteruddannelsestimer i løbet af 2015

Erhvervsstyrelsen gav i brev af 26. maj 2015 statsautoriseret revisor K afslag på dispensation for afholdelse af manglende efteruddannelsestimer i løbet af 2012, efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 22, stk. 1, jf. revisorlovens § 8, stk. 3. [Lov nr. 468 af 17. juni 2008] ...”

I Erhvervsstyrelsens afgørelse af 26. maj 2015 hedder det:

”Ansøgning om dispensation for manglende efteruddannelse

...

Efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 19, stk. 1, [Bekendtgørelse nr. 1406 af 11. december 2013] kan en revisor reducere antallet af lovpligtige efteruddannelsestimer, hvis revisor er fraværende fra sin stilling i en periode på mere end to sammenhængende måneder eller derover.

I henhold til efteruddannelsesbekendtgørelsens § 22, stk. 1, jf. revisorlovens § 8, stk. 3, [Lov nr. 468 af 17. juni 2008] har Erhvervsstyrelsen mulighed for at give frist, hvis en revisor mangler at gennemføre en mindre del af efteruddannelsen, dog maksimalt 40 timer.

Erhvervsstyrelsen har gennemgået dine redegørelser for dit sygdomsforløb og de begivenheder, der ramte din familie i perioden 2012-2014. Det er derpå styrelsens vurdering, at du mangler at afholde 44 timers efteruddannelse i perioden 2012-2014.

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

...

Konsekvenser ved afslag på dispensation

Erhvervsstyrelsen vil på baggrund af dette afslag på din dispensationsanmodning iværksætte en kontrol af din efteruddannelse. I den forbindelse vil de oplyste forhold vedrørende dit sygdomsforløb og din

hustrus død indgå i Erhvervsstyrelsens kontrol af din afholdte efteruddannelse for perioden 2012-2014
...”

I klageskrivelse af 22. juni 2015 har K anført:

”Klage over Erhvervsstyrelsens afslag på ansøgning om dispensation

...

1. Erhvervsstyrelsen har reduceret antallet af lovpligtige efteruddannelsestimer med 7 timer, da jeg var fraværende min stilling i perioden 19. december 2012 til 26. marts 2013.

19. december 2012 til 26. marts 2013 er 3 sammenhængende måneder, hvorfor jeg vel bør kunne reducere de lovpligtige efteruddannelsestimer med 10,5 eller oprundet 11 timer.

I vejledning om bekendtgørelse om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer (version 2.0 af 10. september 2009) står der vedrørende den dengang gældende lovs § 15, stk. 2 ...: Såfremt revisor er berettiget til at reducere timer i de 120 timers efteruddannelse, vil reduktionen beregnes tilbage fra den 1. fraværsdag, der udløste fravær i mere end 2 sammenhængende måneder.

Jeg har under **mit** sygdomsforløb været borte i mere end 3 sammenhængende måneder.

2. Det er samtidigt også min opfattelse, at jeg under **min hustrus sygdomsforløb** er berettiget til at reducere timer i de 120 timers efteruddannelse. Min hustru og jeg mistede vores datter i 2006, og da der ikke var pårørende eller andre, der kunne være der og tage over, var det mig der passede og plejede hende under hendes sygdomsforløb. Hende prognose var meget dårlig – et halvt år. Enhver kan vel forestille sig, hvordan hun og jeg havde det. Jeg skulle være der hele tiden og være med til alt. Og sikkert på grund af de psykiske pres jeg levede under og som blev større med tiden, fik jeg to blodpropper. Den første i begyndelsen af oktober og den sidste den 5. november 2014. Så jeg var i den grad fraværende min stilling som revisor under hendes sygdomsforløb fra slutningen af maj måned og helt frem til 31. december 2014.

Det er derfor efter min opfattelse, at jeg her er berettiget til at reducere de 120 timers efteruddannelse med 28 timer for 7 sammenhængende måneders fravær i 2014.

Jeg mangler herefter 12 timers efteruddannelse.

...”

I førnævnte redegørelse af 11. august 2015 fra Erhvervsstyrelsen fremgår videre:

...”

Sagens retlige omstændigheder

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Det fremgår af efteruddannelsesbekendtgørelsens § 19, 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 § 19, 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 § 22, 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.

Styrelsens udtalelse

Erhvervsstyrelsen fastholder sit afslag på at give statsautoriseret revisor K en frist til at gennemføre sin resterende del af sin efteruddannelse for perioden 2012-2014.

Statsautoriseret revisor K mangler at gennemføre 44 timer for perioden 1. januar 2012 – 31. december 2014, efter en reduktion på 7 timer på baggrund af sit fravær fra stillingen i perioden 19. december 2012 – 23. marts 2013.

I henhold til efteruddannelsesbekendtgørelsens § 19, stk. 2, kan der kun foretages en reduktion i antallet af efteruddannelsestimer med 7 timer for hver gang fraværet overskrider 2 måneder. Idet statsautoriseret revisor Ks fravær fra sin stilling som statsautoriseret revisor har været på 3 måneder, kan der maksimalt reduceres med 7 timer i efteruddannelsestimerne.

Idet statsautoriseret revisor K mangler flere end 40 efteruddannelsestimer for perioden 1. januar 2012 – 31. december 2014, kan han ikke få en dispensation med frist til at gennemføre den resterende del af efteruddannelsen for perioden 1. januar 2012 – 31. december 2014.

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

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

Statsautoriseret revisor K mangler 44 timers efteruddannelse og er derfor ikke berettiget til at få frist i henhold til efteruddannelsesbekendtgørelsens § 22, stk. 1.

...

K har ved skrivelse af 27. september 2015 fastholdt sin klage af 22. juni 2015 og i det hele henholdt sig til sine bemærkninger heri. Skrivelsen var vedlagt en lægeerklæring dateret den 10. september 2015.

Ankenævnet udtaler:

En revisor, som 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.”

Erhvervsstyrelsen har i medfør af § 4, stk. 2, i bekendtgørelse nr. 1406 af 11. december 2013 (efteruddannelsesbekendtgørelsen) fastsat regler om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer.

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. Treårs-perioder efter § 2, stk. 1, beregnes fra den 1. januar 2009 og løber som faste treårs-intervaller, jf. bekendtgørelsens § 3, stk. 1.

Det fremgår af efteruddannelsesbekendtgørelsens § 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 perioden 1. januar 2012 til 31. december 2014 gennemført 69 timers efteruddannelse og mangler derfor at deltage i 51 timers uddannelse i perioden. K har dokumenteret, jf. bekendtgørelsens § 19, stk. 1, sidste punktum, at han i perioden 19. december 2012 til 26. marts 2013 har været fraværende fra stillingen på grund af egen sygdom mens der ikke er fremlagt dokumentation for lovligt forfald i andre perioder, herunder angående det oplyste om hustruens sygdom og bortgang i 2014. K er dermed berettiget til 7 timers reduktion i efteruddannelseskravet, jf. bekendtgørelsens § 19, stk. 2. Han mangler i perioden således 44 timers efteruddannelse.

Det følger af bekendtgørelsens § 22, stk. 1, at Erhvervsstyrelsen kan meddele frist til gennemførelse af maksimalt 40 timers manglende efteruddannelse. Det tiltrædes derfor, at styrelsen ikke har meddelt frist til gennemførelse af den manglende efteruddannelse.

Ankenævnet stadfæster derfor Erhvervsstyrelsens afgørelse af 26. maj 2015.

