

Kendelse af 7. december 2015 (2015-6446).

Tiltrådt at Erhvervsstyrelsen har fratrækt K godkendelsen som revisor da K ikke opfyldte krav om efteruddannelse.

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

(Carsten Fode, Finn L. Meyer og Jan Uffe Rasmussen)

Registreret revisor K har den 1. juni 2015 klaget over, at Erhvervsstyrelsen ved skrivelse af 26. maj 2015 har fratrækt 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 en over sagen af Erhvervsankenævnet i anledning af klagen indhentet redegørelse af 31. juli 2014 har Erhvervsstyrelsen om sagens faktiske omstændigheder udtalt:

”Sagens faktiske omstændigheder

Erhvervsstyrelsen har den 8. december 2014 sendt et høringsbrev ... til registreret revisor K på baggrund af manglende registrering af efteruddannelses-timer i Revireg, jf. § 13, i bekendtgørelse om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer [Bekendtgørelse af nr. 1289 af 12. december 2008].

Styrelsen anmodede i høringsbrevet om en redegørelse for, om klager opfylder kravet til efteruddannelse, og således at indsende dokumentation herfor i henhold til § 17 i bekendtgørelse om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer. Endvidere oplyste styrelsen klager om muligheden for at dokumentere reduktion efter § 15.

Ved brev af den 8. januar 2015... oplyste registreret revisor K, at han ville begære reduktion efter bekendtgørelsens § 15 for 6 måneders sygdom i 2009. Dokumentation herfor ville blive fremsendt senere. Der blev endvidere fremsendt en oversigt over revisors efteruddannelse i perioderne 2009-2011 (38 timer), 2012 (87 timer) og 2013-2014 (118 timer), samt dokumentation for nogle af disse timer. Herudover var der medsendt en del andet materiale ... Tillige redegør K for, at efteruddannelse også bør kunne ske gennem udvikling af regnskabs- og revisionsværktøjer, samt ved læsning af faglitteratur.

Herefter følger en del mails vedrørende Ks ønsker om at få lavet en speciallægeerklæring vedrørende sin ryg. Endvidere fremsender K en erklæring fra sin egen revisor. ...

Erhvervsstyrelsen har den 27. februar 2015 sendt en agterskrivelse ... med udkast til afgørelse om, at Erhvervsstyrelsen agtede at fratage Ks godkendelse som registreret revisor. Agterskrivelsen om fratagelse blev sendt på baggrund af, at styrelsen fandt, at revisor kun havde dokumenteret 24 timer ud af de 120 timers efteruddannelse, som er påkrævet, for perioden 1.1.2009 til 31.12.2011. Styrelsen afviste herunder, at udviklingsarbejde/vedligeholdelsesarbejde vedrørende revisionsvirksomhedens interne systemer var omfattet af de efteruddannelsesformer, der fremgår af bekendtgørelsens §§ 3-6. Endvidere afslog styrelsen anmodningen om at give reduktion for 6 måneder i 2009 som følge af sygdom, idet der ikke var indsendt dokumentation herfor, ligesom styrelsen konstaterede, at revisor havde afgivet erklæringer i alle månederne i 2009 med undtagelse af august.

Den 20. marts 2015 fremsendte registreret revisor K et brev med flere bilag ..., hvori han erklærede sig uenig i styrelsens afgørelse. Blandt bilagene blev fremsendt dokumentation for yderligere kursUSDeltagelse i perioden 2009-2011, samt journalblad fra OUH ... Universitetshospital og Svendborg Sygehus. Heraf fremgik blandt en journalindføring dateret 22. september 2008

”Klinisk har patienten det udemærket. Arbejder 6-7 timer om dagen som revisor igen.”

25. marts 2015 fremsender revisor en mail om, at han er taget på ferie og er hjemme efter påske. Den 7. april 2015 fremsendes endnu et kursusbevis vedrørende perioden 2009-2011 ...

Den 11. april 2015 fremsender revisor en mail vedrørende Caseware samt FSR's forslag til bedre kvalitet i revisorbranchen ...

Efter styrelsen ikke anså det for nødvendigt at afholde et møde med revisor om sagen, fremsender revisor den 27. april 2015 en mail vedlagt et brev med de forhold, revisor gerne ville drøfte med styrelsen ...

Den 26. maj 2015 traf styrelsen afgørelse i sagen ... om fratagelse af Ks godkendelse som registreret revisor. ...”

Af nævnte afgørelse fremgår blandt andet:

”Afgørelse vedrørende manglende dokumentation for efteruddannelse

Erhvervsstyrelsen har dags dato truffet afgørelse om at fratage 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 bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008.[Bekendtgørelsen er erstattet af bekendtgørelse nr. 1406 af 11. december 2013, og § 2, stk. 1 i den dagældende bekendtgørelse er videreført i § 2, stk. 1 i den nye bekendtgørelse.]

...

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

Du har ikke registreret efteruddannelsestimer i Revireg for perioden 1. januar 2009 til 31. december 2011.

Det fremgår af erklæringen i forbindelse med kvalitetskontrollen af Lillebælt Revision, at kontrollanten har afgivet supplerende oplysninger vedrørende det forhold, at efteruddannelse for 2009-2011 ikke var indberettet til Revireg på kontroltidspunktet.

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 frtage en revisor godkendelsen, hvis revisor ikke opfylder kravene til efteruddannelse.

Det fremgår af § 2, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008, 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 §§ 3-6, i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008, at efteruddannelse kan tage form som kurser, fagteknisk udvalgsarbejde, undervisnings- og foredragsvirksomhed samt forfattervirksomhed.

Det fremgår af § 13, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008, at det påhviler revisor at indberette oplysning om antal timers efteruddannelse i det offentlige register over godkendte revisorer.

Det fremgår af § 15, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008, at er revisor fraværende fra sin stilling – og skyldes dette ikke deponering, bortfald, fretagelse eller frakendelse – i en periode på 2 måneder eller derover, reduceres efteruddannelsens omfang på 120 timer i overensstemmelse med stk. 2. Revisor skal som betingelse for reduktion kunne dokumentere lovligt forfald, f.eks. uarbejdsdygtighed fra den pågældende stilling på grund af sygdom ellers barselsorlov.

Det fremgår af § 18, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008, at mangler en revisor at gennemføre maksimalt 40 timers efteruddannelse, så kan Erhvervsstyrelsen fastsætte en frist, inden for hvilken revisor skal gennemføre den manglende efteruddannelse.

Dine bemærkninger

Du har i dit brev af 20. marts 2015 indledende gjort opmærksom på, at du ikke er enig i, at styrelsen skal fratage dig godkendelsen, selv hvis du mangler mere end 40 timers efteruddannelse.

Du har anført, at du har lavet en opgørelse, der viser, at det var din forventning, at du kunne få godkendt 128 timer som efteruddannelse for perioden 2009-2011. I denne opgørelse indgår din forventning om at få godkendt udvalgsarbejde svarende til 60 timers efteruddannelse og 30 timers reduktion på grund af sygdom.

Vedrørende din sygdom har du vedlagt en journal fra Odense Universitets Hospital. Du anfører endvidere, at du forgæves har forsøgt at få en speciallægeerklæring på din rygs tilstand i 2009.

I journalen er det omtalt dels, at du har genoptaget arbejdet på fuld tid og dels arbejder 6-7 timer. Som eneindehaver af virksomheden kan du ikke være registreret som syg, og dette har du givet udtryk for, ligesom det er refereret ved kontrolundersøgelserne i 2008 og 2009. Du har skrevet, at du primært arbejder hjemmefra via fjernskrivebord til din server i Middelfart, og på den måde arbejder du 2-3 timer, hvorefter du hviler i 2-3 timer. Det du ikke når i hverdagene, er du nødt til at lave i weekenderne. Du er fortsat nødt til at hvile et par timer midt på dagen, for ikke at skulle tage smertestillende medicin.

Det er din vurdering, at der ikke eksisterer et krav om, at sygdomsperioden skal være en sammenhængende periode, idet effekten af en sygdom kan vise sig på mange måder, der forhindrer deltagelse i ekstern efteruddannelse. I dit tilfælde smerter og træthed samt problemer med at sidde ned i mere end 1 time af gangen.

Du har på eget initiativ gjort alt for at kompensere for din sygdom gennem udvikling af revisions- og regnskabsværktøjer samt selvstudium. Alle disse tiltag er gjort for at holde din faglige viden ajour, som er det egentlige krav i efteruddannelsesbekendtgørelsen. De seneste år har du deltaget i udlandskurser, hvor der er indlagt pauser midt på dagen på 2-3 timer, hvilket passer med, at du kan hvile ryggen.

Du anfører, at styrelsen har fremsendt en oversigt over de erklæringer, som du har afgivet i 2009. Oversigten viser, at der er afgivet 75 erklæringer i 2009, og at der i princippet er afgivet erklæringer løbende over hele året. Du har analyseret, hvilke selskaber der er afgivet erklæringer for. Analysen viser, at der i 2. halvår 2009 kun er afgivet 14 erklæringer, heraf 5 på holdingselskaber, der efter de dagældende regler ikke kunne fravælge revision. Kun 1 af de øvrige selskaber kunne ikke fravælge revisionen. Dette viser, at din kundekreds består af små virksomheder.

Det meste af arbejdet vedrørende disse selskaber er udført af dine medarbejdere, og du har primært beskæftiget dig med overvågning og kontrollen. Du har som indehaver af virksomheden skulle skrive på regnskaberne, og derfor har du ikke kunnet være sygemeldt. Ifølge din tidsregistrering har du kun

haft 86,5 timer sammenlagt på selskaberne i perioden. Der er ingen af de afgivne erklæringer, der vil kunne skabe tvivl om dit omdømme som revisor.

Vedrørende dokumentation for udvalgsarbejde har du anført, at strukturen har været tilstede fra beslutningen blev truffet i 2009 om at fortsætte med det egenudviklede system. Selve beslutningen er en del af strukturen, da den er truffet af eneindehaveren.

Du anfører endvidere, at styrelsen har misforstået, hvad der er tale om, idet det ikke blot er et internt system til sikring af kvaliteten, men i højere grad er en samling af ajourførte rullende revisions- og regnskabsværktøjer nødvendiggjort af nye love og standarder. Dette er udarbejdet på baggrund af de nye love, standarder, informationsmaterialer fra FSR og læsning af faglige artikler i dagspressen og på internettet.

Du anfører videre, at du i god tro har levet op til formålet med efteruddannelsen om, at revisor til stadighed vedligeholder sin teoretiske viden, sine faglige kvalifikationer og sin viden om kravene til offentlighedens repræsentant på et tilstrækkeligt højt niveau. Du finder det derfor ikke rimeligt, at styrelsen nu med tilbagevirkende kraft vil fratage godkendelsen, og dermed fratage dig dit indkomstgrundlag. Du anser dette for ikke blot at være en meget hård og rigid straf, som ikke står i et rimeligt forhold til forseelsen, men også en straf, der på mange måder strider mod almindelig retssikkerhed. Almindelig retssikkerhed foreskriver, at love og regler skal være skrevet med en sådan klarhed og præcision, at borgerne ved at læse dem kan forudsige deres egen retsstilling i en eventuel retskonflikt. Du mener, at loven og den tilhørende vejledning er uklar i forhold til sygdom og udvalgsarbejde sammenholdt med egen vurderingen af efteruddannelsen. I henhold til egen vurderingen har du været i god tro i hele efteruddannelsesperioden 2009-2011.

Du har yderligere henvist til et notat af professor B om sammenhængen mellem strafferetlige og disciplinære sanktioner samt en artikel fra FSR om sammenligning af sanktioner af advokaters og revisorers efteruddannelse, herunder at det ikke er et ubetinget krav, at der skal ske frakendelse.

Du har endvidere henvist til styrelsens egen årsagsanalyse vedrørende fejl, hvor ingen af revisorerne i årsagsanalysen er blevet frataget godkendelsen, selvom Revisortilsynet i flere sager om manglende kvalitetsstyring har vurderet, at der var tale om grove overtrædelser.

Du bemærker endvidere, at der lægges op til, at Revisortilsynet kan "tilgive" når der vises vilje til efterlevelse af reglerne, hvilket du har gjort, da det viste sig, at din fortolkning af loven blev underkendt af styrelsen og Erhvervsankenævnet. Du henviser i den forbindelse til, at du efterfølgende har taget samtlige efteruddannelses timer for perioden 2009-2014, og der på intet tidspunkt har været rejst sager mod dit virke som revisor.

Du har i brev af 8. januar 2015 indledningsvist anført, at du ønsker reduktion efter efteruddannelsesbekendtgørelsens § 15, men på grund af juleferien

har det ikke været muligt at skaffe materiale fra ... Universitetshospital. Du vil som udgangspunkt kræve reduktion for 6 måneders sygdom svarende til 21 timer som udtryk for den periode, hvor der ikke har været afgivet erklæringer i 2009.

Du har sammen med din redegørelse af 8. januar 2015 vedlagt en oversigt over efteruddannelsestimer for perioden 2009-2011, der samlet viser i alt 38 efteruddannelsestimer. Du har anført, at der for nogle kurser ikke er kursusbeviser, men at de afholdte timer er sket gennem organisationer, der udbyder revisionsværktøj og systemer.

Dette var gældende for et 1 dages seminar hos Focus-It vedrørende deres revisor/regnskabssystem i 2009. Du har anført, at du gør brug af Focus-It timesags- og klientbogføringssystem, og har både i din tid i C A/S, hvor du var edb/kvalitetsansvarlig og efterfølgende i din egen revisionsvirksomhed testet deres systemer. Alle gange har du kasseret systemet til fordel for Caseware/Caseview.

Du har endvidere anført, at du har arbejdet med udvikling af det system, du bruger i din revisionsvirksomhed. Dette vedligeholdelsesarbejde ønsker du godkendt som efteruddannelse. Du har i den forbindelse vedlagt en udtalelse fra din kvalitetskontrollant. Kvalitetskontrollanten har i udtalelsen oplyst, at der forelå dokumentation for 33 timers efteruddannelse under kategorien direkte og indirekte skatter. Kvalitetskontrollanten har endvidere anført, at du under besøget oplyste kvalitetskontrollanten om, at

- du havde haft de resterende timer i form af udvikling af kvalitetssikring og udvikling af regnskabsmodeller samt elektronisk arkiveringssystem
- du havde en masteruddannelse (cand.merc.aud) i forbindelse med uddannelse til statsaut. revisor, men eksamen desværre ikke blev bestået
- du har undervist medarbejdere og kollegaer i systemerne.

Det fremgår desuden af udtalelsen, at kvalitetskontrollanten stadig er i tvivl, men det nok efterfølgende er kvalitetskontrollantens opfattelse, at timerne kan indgå som efteruddannelse.

Du anfører yderligere, at den reelle efteruddannelse skal søges andre steder end på kurser, blandt andet som du gør med egen udvikling af regnskabs- og revisionsværktøjer, hvor det er nødvendigt at gå i dybden med alle nye love og regler.

Du anfører endvidere, at den reelle efteruddannelse sker i forbindelse med konkrete arbejdsopgaver, hvor du f.eks. senest har læst 10 siders domme om begrænset skattepligt, fordi en kunde efterspurgte det.

Den allerstørste kilde til efteruddannelse er ifølge dig alle de løbende orienteringer fra FSR, avisartikler og andet stof som tilegnes løbende. Du læser dagligt to aviser og bruger måske 5 timer om ugen på at læse aktuelle faglige og højaktuelle artikler skrevet af professorer, jurister og revisorer.

Du har vedlagt 2 års informationsmateriale dels for 2009, som du allerede har omtalt i forbindelse med din argumentation om udvalgsarbejde (Es overvågning), og dels aktuelt alt det I har fået fra FSR i 2014.

Du anfører desuden, at hvis det antages, at der i gennemsnit er tale om 1 times læsning for hver af de vedhæftede udsendelser, er der tale om 108 timers efteruddannelse i 2009 og 128 timers efteruddannelse i 2014.

Erhvervsstyrelsens vurdering

Du har i dit brev af 8. januar 2015 anført, at du kræver reduktion for 6 måneder vedrørende 2009 på grund af sygdom svarende til 21 timer. Du har i brev af 20. marts 2015 anført, at du havde forventning om 30 timers reduktion på grund af sygdom. Du har indsendt kopi af din sygejournal fra ... Universitetshospital.

I henhold til daværende bekendtgørelses § 15 er det et krav, at revisor skal være fraværende fra sin stilling i en periode på 2 måneder eller derover. Endvidere skal det dokumenteres, at fraværet skyldes lovligt forfald eksempelvis sygdom.

Styrelsen har ved gennemgang af de regnskaber du har påtegnet i 2009 konstateret, at du har afgivet erklæringer på årsrapporter for alle måneder i 2009 med undtagelse af august. Den indsendte sygejournal dokumenterer ifølge styrelsen ikke uarbejdsdygtighed i perioden 2009-2011. Henset hertil og det forhold, at du løbende har afgivet erklæringer i 2009, er det derfor styrelsens vurdering, at du ikke er berettiget til reduktion efter dagældende bekendtgørelses § 15.

Den medsendte oversigt over efteruddannelsestimer via kurser viser et totalt timeantal på 38 timer. Heraf har du indsendt kursusbeviser for kursusdeltagelse svarende til i alt 31 timers efteruddannelse. Du har sammen med dit brev af 20. marts 2015 fremsendt dokumentation for deltagelse i D's kundemøde. Dette kan maksimalt give efteruddannelse svarende til 7 timer, hvorefter du vil have 38 timers dokumenteret efteruddannelse for perioden 2009-2011.

Det fremgår af efteruddannelsesvejledningens afsnit 3.6.1.1., at revisor skal kunne dokumentere sin deltagelse både i interne og eksterne kurser. Det fremgår ikke direkte, at revisor skal dokumentere selve deltagelsen i kurset. Det vil dog være en forudsætning, at revisor kan dokumentere sin tilstedeværelse på kurset, herunder eksempelvis ved en underskrevet deltagerliste eller efterfølgende bekræftelse på deltagelse fra kursusudbyderen. Derimod vil dokumentation for tilmelding og evt. betaling ikke i sig selv være tilstrækkelig. Det er på denne baggrund styrelsens vurdering, at alene maksimalt de 38 timer vedrørende den nævnte oversigt er dokumenteret i overensstemmelse med kravet i bekendtgørelsen.

Udviklingsarbejde/vedligeholdelsesarbejde vedrørende en revisionsvirksomheds interne systemer ses ikke at være en efteruddannelsesform, som er omfattet af bekendtgørelsens §§ 3-6. Du har i forbindelse med din anmod-

ning om dispensation anført, at dette arbejde skulle anses som arbejde i et fagteknisk udvalg. Det er styrelsens vurdering, at dette arbejde ikke kan anses som arbejde i et fagteknisk arbejde, idet daværende bekendtgørelses § 4 stiller krav om, at internt udvalgsarbejde forudsætter en vis struktur og kvalitetssikring, og at der bør være taget stilling til de forhold, der indgår i dokumentationskravene.

Dokumentationskravet i bekendtgørelsens § 10, anfører, at der skal ske oplysning om det pågældende udvalgs arbejde, målgruppen for udvalgsarbejdet, den tidsmæssige udstrækning af udvalgsarbejdet og den tidsmæssige og faglige indsat revisor har bidraget med.

Styrelsen har i forbindelse med din anke til Erhvervsankenævnet vedrørende styrelsens afslag på dispensation yderligere anført, at en vis struktur må indebære, at internt udvalgsarbejde må have en form for formaliseret struktur, som der er taget stilling til inden udvalgsarbejdet påbegyndes. Det kunne være i form af et kommissorium, eller en del af virksomhedens kvalitetsstyringssystem, hvor der i det mindste er taget stilling til de forhold, der kræves for at kunne dokumentere udvalgsarbejdet med henblik på at kunne medregne det som lovpligtig efteruddannelse. Det må ligeledes indebære, at udvalgets formål og rammer er fastlagt og beskrevet af revisionsvirksomheden eller de personer, der er nedsat af udvalget.

Der må endvidere være taget stilling til kvalitetssikring af udvalgsarbejdet. Det kan f.eks. være i form af rapportering til en overordnet, som har det faglige ansvar for det område, udvalget omhandler eller ved inddragelse af eksterne parter.

De fremsendte erklæringer fra E og F har ikke ændret på styrelsens opfattelse af, at det omtalte arbejde ikke kan kvalificere som efteruddannelse.

Det forhold, at du bruger meget tid på at læse faglige relevante artikler blandt andet fra FSR, er heller ikke en form for efteruddannelse, som er medtaget i daværende bekendtgørelses §§ 3-6, hvorfor tidsforbruget hermed ikke kvalificerer som efteruddannelse.

Du har indsendt dokumentation for, at du løbende har deltaget i kurser efter 31. december 2011. Disse kurser kan heller ikke medtælles som efteruddannelse i perioden 2009-2011, idet daværende bekendtgørelses § 8, alene giver mulighed for at overføre timer til næste periode. Der kan således ikke overføres timer tilbage i tiden.

Du har i brev af 27. april 2015 anført, at du har ønsket mundtlig forhandling. Du har desangående anført dine synspunkter vedrørende efteruddannelse, ligesom du ved en mundtlig forhandling har ønsket at præsentere dit kvalitetsstyringssystem.

Det er styrelsens vurdering, at de faktiske forhold er oplyst tilstrækkeligt, således styrelsen kan træffe afgørelse. Styrelsen har derfor ikke anset det for nødvendigt at afholde møde om sagen.

Det er styrelsens vurdering, at du ikke har opfyldt kravet til efteruddannelse i henhold til revisorlovens § 4, stk. 1, idet du ikke har dokumenteret at have modtaget 120 timers efteruddannelse i perioden 1. januar 2009 til 31. december 2011 men alene maksimalt 38 timer. Det er endvidere styrelsens vurdering, at du ikke kan få reduktion af kravet til efteruddannelse i henhold til daværende bekendtgørelses § 15.

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

...”

K klagede den 1. juni 2015 over Erhvervsstyrelsens afgørelse. I uddybende klageskrivelse af 22. juni 2015 har K anført:

”...

Der er indsendt anmodning om genoptagelse som godkendt revisor ud af den beslutning Styrelsen har truffet om frakendelse. I den henvises der til Revisorlovens § 9 stk. 3 som jeg stadig ikke mener dækker min situation, idet jeg ikke har været uden godkendelse i mere end 3 år. Bestemmelsen er indsat for at der ikke kan spekuleres i at deponere sin godkendelse, for så efterfølgende at få den genoptaget uden at have fulgt efteruddannelsen.

Jeg har jo lige netop fulgt efteruddannelsen i den nye 3 årsperiode, og har aldrig protesteret imod at revisor skulle efteruddanne sig.

I henhold til Revisorlovens § 9 stk. 2 beder jeg derfor om en samtidig generhvervelse, såfremt Styrelsen fastholder sin frakendelse med udgangspunkt i efteruddannelsesperioden 2009-2011. Årsagen til min frakendelse er jo bortfaldet, og jeg har allerede haft en 3 års periode, hvor jeg har den nødvendige dokumentation.

Jeg har forespurgt Styrelsen, hvorfor de mener § 9 stk. 3 skulle tages i anvendelse, uden at få svar.

Herudover vil jeg ikke bruge mere tid på at gentage mig selv i min argumentation. Det har jeg nu gjort i 3 år, hvor Styrelsen blot bliver ved med at henvise til at de har en pligt til at frakende.

Hverken Styrelsen eller Erhvervsankenævnet har tidligere taget stilling til min påstand om at loven og håndteringen heraf strider mod retssikkerheden, Hvorfor de ikke har det vides ikke, men der har været klaget over det i samtlige skrivelser jeg har sendt.

Generaladvokaten har udtalt at det er den nationale domstols opgave at sørge for, at retssikkerhedsprincippet overholdes, når national ret fortolkes i lyset af en direktivbestemmelse. Det gælder især når fortolkningen medfører strafansvar, - eller som her, medfører en alvorlig sanktion, der kun undtagel-

sesvis træffes af domstolene, netop fordi der er tale om at fratage hele indkomstgrundlaget.

I min sag bliver embedsmænd både den dømmende og den udøvende magt, uden at jeg har en mulighed for en domstolsprøvelse, og de facto mister jeg min virksomhed, selv om jeg efterfølgende skulle få ret ved domstolene.

I den 8 sider lange afgørelse fra Styrelsen bruges de 6 på at referere mit indlæg på udkast til frakendelse, og jeg ved ikke om de har fået det hele med. ...

Hvis der kun måles på de faktuelle ting, kan det jo ikke afvises at jeg kun har haft 38 timers godkendt efteruddannelse, problemet er blot at Styrelsen ikke vil acceptere, og ikke vil tage stilling til, hvorfor jeg ikke har erhvervet kursusbeviserne, herunder hvad der er stillet i stedet for. Alt sammen forhold der er en nødvendig forudsætning for at vurdere retssikkerheden.

Resten af min klage vil blive at politisk karakter, og den får lov til at vente til jeg skal indsende mine supplerende bemærkninger ... i håbet om at der findes blot en lille smule fornuft i Ankenævnet.

Der skal dog ikke være nogen tvivl om at jeg klager over Styrelsens afgørelse af 26. maj 2015 i sin helhed.”

I anledning af klagen har Erhvervsstyrelsen i førnævnte redegørelse af 14. juli 2015 om sagens retlige omstændigheder udtalt:

”Sagens retlige omstændigheder

I henhold til revisorlovens § 4, stk. 1, har en godkendt revisor pligt til at deltage i et passende efteruddannelsesprogram. Det fremgår af § 2, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008 [Bekendtgørelsen er erstattet af bekendtgørelse nr. 1406 af 11. december 2013, og § 2, stk. 1 i den dagældende bekendtgørelse er videreført i § 2, stk. 1 i den nye bekendtgørelse.], at en revisor inden for en periode på tre år som minimum skal deltage i 120 timers efteruddannelse. I henhold til § 3 i bekendtgørelsen gik den første periode fra den 1. januar 2009 til 31. december 2011, og timerne skulle have været registreret senest 1. april 2012 [Erhvervsstyrelsen gav udsættelse til 1. maj 2012].

Det påhviler revisor at dokumentere afholdte efteruddannelsestimer inden for følgende aktiviteter; kursusdeltagelse, fagteknisk udvalgsarbejde, undervisnings- og foredragsvirksomhed eller forfattervirksomhed i henhold til §§ 13-16 i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008.

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

I tilfælde, hvor revisorer ikke opfylder kravet til efteruddannelse inden for den 3-årige periode, kan Erhvervsstyrelsen fratage revisor godkendelsen, jf. lovens § 8, stk. 2, nr. 2.

En revisor, som i mere end tre år har haft sin godkendelse deponeret eller frataget, kan ved manglende efteruddannelse i den omhandlede periode erstatte dette med en særlig prøve, jf. § 18 i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008.

Endvidere kan en revisor, der har været fraværende sin stilling i en periode på to sammenhængende måneder eller derover, og fraværet ikke skyldes deponering, bortfald, fratagelse eller frakendelse, søge reduktion i forhold til kravet til efteruddannelsens omfang på 120 timer. Revisor skal som betingelse for reduktionen kunne dokumentere lovligt forfald.

Kravet til obligatorisk efteruddannelse i revisorloven udspringer af artikel 13 i 8. direktiv[Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF]. Direktivet stiller endvidere krav om, at der skal pålægges en passende sanktion for manglende afholdelse af den obligatoriske efteruddannelse. Da efteruddannelsen er af væsentlig betydning for revisors kompetence, kan passende sanktioner i henhold til direktivets artikel 30 i sidste instans blive frakendelse af godkendelsen.

Styrelsens vurdering

Det er Erhvervsstyrelsens vurdering, at formålet med kravene til godkendte revisors efteruddannelse er, at revisorer ved deltagelse i et passende vedvarende uddannelsesprogram kan bevare deres teoretiske viden, faglige kvalifikationer og værdier på et tilstrækkeligt højt niveau. Efteruddannelsen er således 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.

Det er endvidere styrelsens vurdering, at afholdte kurser i 2012 og fremefter ikke kan medregnes som efteruddannelse for perioden 1.1.2009 til 31.12.2011, da det af daværende bekendtgørelses § 2, stk. 1, fremgår, at kun afholdte efteruddannelsestimer i perioden kan medregnes. Det er desuden styrelsens vurdering, at det forhold, at revisor mangler at afholde 82 timer ud af de 120 timer, bevirker at styrelsen ikke kan give dispensation i henhold til revisorlovens § 8, stk. 3.

Daværende bekendtgørelse oplyste de anerkendte efteruddannelsesformer i §§ 3-6. Det er styrelsens vurdering, at udviklingen af et regnskabs/revisionssystem og selvstudium ikke er omfattet af de anerkendte efteruddannelsesformer, jf. også styrelsens afgørelse af 26. maj 2015.

Endelig er det styrelsens vurdering, at der ikke kan gives reduktion i kravet om 120 timers efteruddannelse som følge af sygdom, idet styrelsen ikke har modtaget dokumentation for, at K har været fraværende fra sin stilling i mere end 2 måneder. Det fremgår af det fremsendte journalblad, at K havde genoptaget arbejdet som revisor tilbage i september 2008, ligesom en gen-

nemgang af revisors erklæringer for 2009 viste, at revisor havde afgivet erklæringer i alle måneder i 2009 med undtagelse af august måned.

Styrelsen skal afslutningsvis bemærke, at K fortsat har mulighed for at arbejde som revisor, dog uden mulighed for at kunne underskrive erklæringer mv. som godkendt revisor.

...”

K har ved skrivelse af 1. september 2015 yderligere anført:

”...

Indledningsvist skal jeg herudover henvise til det meget langstrakte og omfattende sagsforløb i perioden 2012-2015, heriblandt 2 tidligere fremsendte klager til erhvervsankenævnet, og der henvises til det samlede fremsendte materiale.

Min reelle og egentlige klage fremsendes i henhold til klagefristen den 22. juni 2015, hvori jeg fremsætter mine klager over brud på retssikkerheden. Disse brud har jeg klaget over i hele sagsforløbet 2012-2015, men de har ikke været genstand for bemærkninger fra Erhvervsstyrelsen eller Erhvervsankenævnets side.

Heller ikke i Erhvervsstyrelsens seneste indlæg af 14. juli 2015 er der taget stilling til disse klager.

I min klage af 22. juni 2015 har jeg yderligere bedt om der kunne ske fratagelse med samtlige generhvervelse af godkendelsen som følger:

”Der er indsendt anmodning om genoptagelse som godkendt revisor ud fra den beslutning Styrelsen har truffet om frakendelse. I den henvises der til Revisorlovens § 9 stk. 3 som jeg stadig ikke mener dækker min situation, idet jeg ikke har været uden godkendelse i mere end 3 år. Bestemmelsen er indsat for at der ikke kan spekuleres i at deponere sin godkendelse, for så efterfølgende at få den optaget uden at have fulgt efteruddannelsen.

Jeg har jo lige netop fulgt efteruddannelsen i den nye 3 årsperiode, og har aldrig protesteret imod [at] revisor skulle efteruddanne sig.

I henhold til Revisorlovens § 9, stk. 2 beder jeg derfor om en samtidig generhvervelse, såfremt Styrelsen fastholder sin frakendelse med udgangspunkt i efteruddannelsesperioden 2009-2011. Årsagen til min frakendelse er jo bortfaldet, og jeg har allerede haft en 3 års periode, hvor jeg har den nødvendige dokumentation.”

Styrelsen har hverken kommenteret eller givet svar på ovennævnte.

Jeg er enige i Erhvervsstyrelsens faktuelle oplysninger om sammenlagt 243 timers efteruddannelse i den samlede periode 2009-2014, men uenig når Styrelsen skriver der er dokumentation for nogle af disse timer. Der er do-

kumentation for samtlige timer, også dokumentation der opfylder kravene hertil.

Herudover har jeg i min klage af 22. juni 2015 fremført, at mit endelige indlæg som svar på Erhvervsstyrelsens udtalelse af 14. juli 2015 vil blive af politisk karakter, idet vi allerede har udtømt mulighederne for at kunne blive enige om de principielle.

Jeg mener der er hjemlet ret til at Erhvervsstyrelsen **kan** frakende, hvor Erhvervsstyrelsen mener de **skal** frakende.

Det er derfor nødvendigt at se på både formål og udmøntning af loven.

Formålet er at værne om revisors omdømme, og sikre at brugere af godkendte revisores ydelser føle sig sikre på at revisors viden til enhver tid er ajour.

Udmøntningen af loven er sket ved at Erhvervsstyrelsen har fået til opgave at fastsætte nærmere regler om efteruddannelse og kontrol heraf.

Til brug herfor er der så lavet en bekendtgørelse med tilhørende vejledning, begge udarbejdet af Erhvervsstyrelsen. Erhvervsstyrelsen har således fået ret til at "lovgive" som at forvalte den lov, de selv har lavet, hvilket i sig selv er i uoverensstemmelse med den grundlovsbestemte 3 deling.

I alle de forhold jeg klager over, mener jeg at retssikkerheden er overtrådt.

Først spørgsmålet om sygdom/barsel mv.

Bekendtgørelsen siger at såfremt man er fraværende fra sin stilling i en periode på 2 måneder eller mere, kan der gives reduktion i efteruddannelsens omfang.

Det bliver så i **vejledningen** til at såfremt revisor er fraværende i en sammenhængende periode, kan der gives reduktion.

Når det nu er samme instans der har udarbejdet reglerne, hvorfor er der så forskel?

I disse regler om kvalitetskontrol går Erhvervsstyrelsen anderledes til værks, således at det primært går ud på at vejlede og støtte revisor i arbejdet, og kun frakender såfremt revisor totalt nægter at indføre et kvalitetsstyringssystem og/eller nægter at underkaste sig en kvalitetskontrol.

Hvorfor er det samme ikke tilfældet med revisors efteruddannelse, hvor disse kursusbeviser ikke giver nogen garanti for revisors omdømme.

Jeg har tidligere skrevet:

"Styrelsen og Ankenævnet var uenige med mig, men som jeg vil påvise i min klage giver det nuværende system med eksterne kursusbeviser absolut

ingen garanti for at revisor lever op til det formelle formål, nemlig at værne om revisors omdømme.

Systemet mangler en kontrol af udbyttet af disse mange efteruddannelsestimer, lige såvel som systemet mangler kontrol af, at der ikke blot er tale om en tro og love erklæring gennem indberetning.”

Der henvises til det tidligere fremsendte notat ”Mundtlig forhandling” hvor jeg yderligere redegør for manglerne ved den obligatoriske efteruddannelse og notatet ”Tillid til revisorer” fra FSR, hvor FSR’s holdning til kvalitetsstyringssystemer contra efteruddannelse (timerne) præsenteres.

Opsummering

Revisorloven bestemmer at styrelsen **kan** fratage godkendelse, men ikke at de skal.

Da en frakendelse er en meget voldsom sanktion, må der som udgangspunkt kræves en faglig og saglig begrundelse for fratagelsen, og fratagelsen bør ikke ske blot som en rigoristisk fortolkning af en ”lov” som Erhvervsstyrelsen selv har vedtaget, og som på afgørende områder strider mod enhver retssikkerhed.

Styrelsen har i min sag ikke fremført disse faglige og saglige grunde, men handler uden essens, da der ikke har været fejl og mangler i mit arbejde og jeg har fået en sanktion.

Jeg har fremlagt dokumentation for at jeg til fulde anerkender at revisor skal efteruddanne sig, at jeg fagligt er helt ajour og har fremsendt dokumentation herfor gennem de lovkrævede kursusbeviser.

Såfremt min godkendelse frakendes, sker det udelukkende som et udslag af Erhvervsstyrelsens magtfordrejning.”

Erhvervsstyrelsen har i skrivelse af 21. september 2015 heroverfor bemærket blandt andet:

”I klagen af 22. juni 2015 anmoder K i henhold til revisorlovens § 9, stk. 2, om samtidig generhvervelse, såfremt styrelsen fastholder sin frakendelse. Det oplyses hertil, at årsagen til revisors frakendelse er bortfaldet, og at K allerede har haft en 3 årsperiode, hvor han har den nødvendige dokumentation.

Det er Erhvervsstyrelsens vurdering, at K ikke har opfyldt den lovpligtige efteruddannelse for perioden 2009-2011, idet han mangler at afholde 87 timer inden for perioden, og Erhvervsstyrelsen traf på den baggrund afgørelsen i brev af 26. maj 2015 om fratagelse af Ks godkendelse som registreret revisor, jf. revisorlovens § 8, stk. 2, nr. 2.

I henhold til revisorlovens § 9, stk. 2, kan den revisor, der får frataget sin godkendelse, anmode om genoptagelse af godkendelsen, hvis årsagen til fra-

tagelsen er ophørt. Revisor skal derpå indsende dokumentation for, at betingelserne i revisorlovens § 3, stk. 1, nr. 1-3 og 6 er opfyldte og ikke have forfalden gæld til det offentlige på 100.000 kr. eller derover. Desuden skal revisor afgive en erklæring om at have deltaget i de lovkrævede efteruddannelses timer.

Denne bestemmelse finder dog ikke anvendelse ved fratagelse på grund af manglende afholdelse af efteruddannelses timer, idet revisor ikke kan fjerne årsagen til fratagelsen. Revisor kan ikke gå tilbage i tid og afholde de resterende efteruddannelses timer inden for den pågældende 3-års periode. Lovbemærkningerne til revisorlovens § 9, stk. 2, henviser i den forbindelse til revisorlovens § 9, stk. 3.

Erhvervsstyrelsen kan dog, hvor revisor alene mangler at gennemføre en mindre del af efteruddannelsen inden for en efteruddannelsesperiode, fastsætte en frist, inden for hvilken revisor skal opfylde kravene til efteruddannelsen, jf. revisorlovens § 8, stk. 3. I henhold til lovbemærkningerne skal en mindre del forstås som 1/3 eller mindre af efteruddannelsen.

Bestemmelsen er udmøntet i efteruddannelsesbekendtgørelsens § 22, stk. 1 (§ 18 i daværende bekendtgørelse), hvorefter Erhvervsstyrelsen kan meddele dispensation og fastsætte en frist, inden for hvilken revisor kan gennemføre den resterende del af efteruddannelses timerne, dog maksimalt 40 timer.

For revisorer, der har været uden godkendelse i en årrække, kan efteruddannelseskravet erstattes af en særlig prøve, der fastsættes af Erhvervsstyrelsen, jf. revisorlovens § 9, stk. 3.

Følgende fremgår af lovbemærkningerne til revisorlovens § 9, stk. 3:

"I stk. 3 foreslås det, at en person, der for en årrække – enten som følge af, at godkendelsen har været deponeret, frakendt eller har været bortfaldet – ikke har virket som revisor, vil kunne tage en af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsat prøve, hvis vedkommende på grund af den frivillige eller ufri-villige pause ikke opfylder de for revisorer gældende efteruddannelseskrav. Ved en årrække vil der som udgangspunkt være tale om minimum 3 år, hvilket svarer til den cyklus, inden for hvilken efteruddannelseskravene skal være opfyldt.

Bestemmelsen gælder alene for personer, der i en periode ikke var virket som revisor og i den periode ikke har gennemført den obligatoriske efteruddannelse. Drejer fraværet sig om en årrække, vil det kunne stille krav om et urimeligt langt efteruddannelsesforløb, hvis hele det forsømte efteruddannelsesprogram skal indhentes. Det foreslås derfor, at disse personer får mulighed for via en prøve at godtgøre, at de har de fornødne kompetencer til igen at kunne virke som revisorer. Prøven skal, som det er tilfældet ved revisoreksamen og kvalifikationseksamen, aflægges for Revisorkommissionen. Ved prøven skal det kontrolleres, om personen ad anden vej har tilegnet sig den fornødne viden.

Bestemmelsen kan kun benyttes af personer, der frivilligt eller ufrivilligt har været ude af erhvervet som revisor i en årrække, og som ønsker at generhverve godkendelsen. Herved undgås det, at godkendte revisorer spekulerer i at undlade at efteruddanne sig.”

Ud fra ovenstående bemærkninger er det styrelsens vurdering, at registreret revisor K først kan søge om genoptagelse, når han har været uden godkendelse i minimum 3 år.”

Ved skrivelse af 6. oktober 2015 er K fremkommet med følgende afsluttende bemærkninger:

” ...

Jeg har modtaget Erhvervsstyrelsens bemærkninger, og indledningsvist har jeg konstateret, at Erhvervsstyrelsen har undladt at forholde sig til min klage i skrivelsen af 1. juni 2015, selv om det var blevet dem pålagt.

Det fremgår ikke specifikt hvilke ønsker Erhvervsankenævnet havde, men sammen med min klage af 1. juni 2015 havde jeg indsendt en samlet oversigt over min efteruddannelse for hele perioden 2009-2014. Da denne oversigt er væsentlig både i forhold til at kunne vurdere min klage over frakendelse, og til en vurdering af spørgsmålet om opsættende virkning, må Erhvervsankenævnet nu gå ud fra, at Erhvervsstyrelsen ikke har væsentlige indsigelser imod oversigten, idet de har undladt at kommentere den.

Modsætningsvis har Erhvervsstyrelsen kommenteret revisorlovens § 9, stk. 2, hvor de fremfører, at det ikke er muligt at fjerne årsagen til fratagelsen.

Jeg har ikke fremført at dette skulle være muligt, idet perioden 2009-2011 for længst er passeret, men har på baggrund af mange sammenfaldende omstændigheder bedt om dispensation. Erhvervsstyrelsen har nægtet at give dispensation, selv om der har været betydelige uoverensstemmelser og Erhvervsstyrelsen ønsker på baggrund heraf at fratage godkendelsen.

Såfremt Erhvervsankenævnet giver Erhvervsstyrelsen medhold i frakendelsen, ønsker jeg på samme tidspunkt at generhverve godkendelsen, idet jeg i den nye periode 2012-2014 såvel har opfyldt efteruddannelseskravet for den nye periode, men samtidig har erhvervet tilstrækkelige kursusbeviser til at opfylde det samlede krav for hele perioden 2009-2014, og dermed lever op til kravet om at have deltaget i et passende efteruddannelsesforløb.

Erhvervsstyrelsen henviser til revisorlovens § 9, stk. 3, der ikke på nogen måde kan dække mit forhold, idet jeg ikke har været væk fra erhvervet i mere end 3 år. Bestemmelsen er indsat for at hjælpe de revisorer, der har været væk fra erhvervet i mange år, og derfor ville det stille krav om et urimeligt langt efteruddannelsesforløb, hvis hele det forsømte efteruddannelsesprogram skulle indhentes.

Bemærk at der i bestemmelsen **ikke** er tale om at hver enkelt uddannelsesperiode skal være opfyldt, kun at efteruddannelsesprogrammet skal indhentes.

Jeg har jo præcist indhentet programmet.

Bestemmelsen er endvidere indsat for at det ikke skal være muligt at deponere sin godkendelse, og på den måde spekulere i at undlade at efteruddanne sig.

Jeg har aldrig gjort forsøg på at undlade at efteruddanne mig, tværtimod har jeg efteruddannet mig mere end det lovkrævede, idet jeg stadig er uenig med såvel Erhvervsstyrelsen som Erhvervsankenævnet for så vidt angår timerne medgået til fagligt arbejde, der ved en fejl ikke er medtaget som en særskilt form i efteruddannelsesbekendtgørelsen.

Jeg skal igen fremføre at en frakendelse vil fratage mig mit indkomstgrundlag, idet de af mine kunder, der efterspørger en godkendt revisor, vil fravælge mig som revisor, og de vil ikke komme tilbage, selv om jeg ved en efterfølgende domstolsafgørelse får medhold.

En frakendelse på det foreliggende grundlag vil ikke kun være et udslag af magtfordrejning fra Erhvervsstyrelsens side, der forfølger et mål der ligger langt uden for intentionerne med loven, men det vil også hurtigt få karakter af justitsmord, idet frakendelsen sker administrativt, uden at den har været underlagt en domstolsprøvelse.”

Ankenævnet udtaler:

Indledningsvis bemærkes, at nærværende sag drejer sig om en prøve af Erhvervsstyrelsen afgørelse af 26. maj 2015 om i medfør af revisorlovens § 8, stk. 2, nr. 2, at fratage registreret revisor K godkendelsen som revisor.

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 revisors 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 (tidligere bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008) 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, (§ 2, stk. 4 i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008).

Det fremgår af bekendtgørelsens § 19, stk. 1 og 2, (§ 15 i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008) at såfremt revisor er fraværende fra sin stilling – og skyldes dette ikke deponering, bortfald, fratagelse eller frakendelse – i en periode på 2 måneder eller derover, reduceres kravet til efteruddannelsens omfang på 120 timer med 7 timer pr. 2 måneders fravær fra stillingen. Revisor skal som betingelse for reduktionen kunne dokumentere lovligt forfald.

I henhold til bekendtgørelsens § 22, stk. 1, (§ 18, stk. 3, i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008) 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 efter bekendtgørelsens § 22, stk. 4, (§ 18, stk. 3, i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008) fratage revisor godkendelsen.

K havde ifølge det oplyste ved udgangen af tre-årsperioden fra 1. januar 2009 til 31. december 2011, jf. bekendtgørelsens § 2, stk. 1, og § 3, stk. 1, (§ 2, stk. 4, i bekendt-

gørelse nr. 1289 af 12. december 2008) gennemført 38 timers efteruddannelse. Det bemærkes herved, at der med det af klager anførte og fremlagte om deltagelse i fagteknisk udvalgsarbejde, intern undervisningsvirksomhed, udvikling af regnskabs- og revisionsværktøjer samt selvstudium ikke ses at være dokumenteret aktivitet, som kan anerkendes ved opgørelsen af den obligatoriske efteruddannelse. Klager manglede ved udgangen af 2011 dermed at gennemføre 82 timers efteruddannelse og dermed mere end de i § 22, stk. 1, (§ 18, stk.1, i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008) fastsatte maksimale 40 timers efteruddannelse.

Der ses med det anførte og fremlagte om klagers sygdomsforløb heller ikke at foreligge dokumentation for, at K som følge af sygdom har været uarbejdsdygtig og fraværende fra sin stilling i en periode på to sammenhængende måneder eller derover. Der er således ikke grundlag for reduktion i kravet til efteruddannelsen i medfør af efteruddannelsesbekendtgørelsens § 19 (§ 15 i bekendtgørelse nr. 1289 af 12. december 2008).

At klager i en efterfølgende tre-års-periode efterlever efteruddannelseskravet indebærer ikke, at årsagen til fratagelsen - den manglende efteruddannelse i perioden 2009-2011 - er ophørt, hvorfor godkendelsen ikke med henvisning til revisorlovens § 9, stk. 2, kan sættes i kraft på ny.

Herefter, og da K ikke i øvrigt har oplyst omstændigheder, der kan føre til et andet resultat, tiltrædes det, at Erhvervsstyrelsen i medfør af revisorlovens § 8, stk. 2, nr. 2, har frataget ham godkendelsen som revisor, idet bemærkes, at det af K i øvrigt anførte ikke kan føre til et andet resultat.

Ankenævnet stadfæster derfor Erhvervsstyrelsens afgørelse af 26. maj 2015.