

Nærings- og handelsdepartementet
PB 8014 Dep
0030 Oslo

Oslo, 08.10.2009

Vår ref.: EK
Deres ref: 200901980

Forskrift til tjenesteloven – høring

Revisorforeningen viser til Nærings- og handelsdepartements høring av forskrifter til tjenesteloven ved brev 27. august 2009 (frist 12. oktober 2009).

Revisorforeningen har merket seg forslagene som gjelder unntak fra hovedregelen i tjenesteloven § 16 om rett til å yte grenseoverskridende tjenester (utkastet § 3). Revisorer vil omfattes både av det generelle unntaket for lovregulerte yrker (§ 3 bokstav a) og det særskilte unntaket for revisjon av årsregnskap (§ 3 bokstav h). Forholdet mellom disse unntakene og forholdet til kravene i yrkeskvalifikasjonsdirektivet (direktiv 2005/36/EF) og reglene i revisjonsdirektivet (direktiv 2006/43/EF) om godkjenning av revisorer fra andre land, er ikke helt klart. Vi oppfatter at det siktes til denne usikkerheten i Ot.prp. nr. 70 (2008-2009) om tjenesteloven pkt. 8.4.2.12, der det bl.a. står:

"Finansdepartementet er kjent med at det internt i EU søkes å avklare forholdet mellom revisjonsdirektivet, yrkeskvalifikasjonsdirektivet (direktiv 2005/36/EF) og tjenstedirektivet. Finansdepartementet har vist til at det er behov for en nærmere vurdering av dette forholdet. En slik vurdering vil bli foretatt av Finansdepartementet i forbindelse med gjennomføringen av yrkeskvalifikasjonsdirektivet for revisorer."

Finansdepartementet har gjentatt behovet for en slik vurdering i Ot.prp. nr. 78 (2008-2009) om endringer i revisorloven pkt. 5.2.3. Det vises til Finansdepartementets høring om gjennomføring av yrkeskvalifikasjonsdirektivet for revisorer i vår (frist 6. april 2009).

Rekkevidden av unntaket for revisjon av årsregnskap (forskriften § 3 bokstav h), har imidlertid interesse. Etter forslaget omfatter unntaket all revisjon av årsregnskap. Unntaket omfatter revisjon av årsregnskap til alle revisjonspliktige, uavhengig av om revisjonsplikt følger av krav etter EØS-regler (jf. blant annet muligheten for å unnta mindre aksjeselskaper fra revisjonsplikt etter direktiv 78/660/EF artikkel 51 nr. 2). Unntaket omfatter også frivillig revisjon av årsregnskap. En tilsvarende avgrensning er lagt til grunn av Kredittilsynet i det nevnte høringsforslaget til gjennomføring av yrkeskvalifikasjonsdirektivet for revisorer.

Revisorforeningen støtter disse forslagene. Vi mener forslagene bygger på en forsvarlig tolkning av de aktuelle direktivforpliktelsene¹, og at forslagene bidrar til å sikre fortsatt god kontroll med kvaliteten på revisorer som påtar seg revisjonsoppdrag. Vi mener at en slik

¹ Tjenstedirektivet artikkel 17 nr. 13, jf. revisjonsdirektivet artikkel 1 og artikkel 2 nr. 1 og yrkeskvalifikasjonsdirektivet artikkel 5, jf. revisjonsdirektivet artikkel 3 nr. 1 og artikkel 14.

vurdering bør være tilstrekkelig til at norske myndigheter kan holde på den forståelsen av direktivforpliktelsene som er lagt til grunn i de to høringsforslagene.


Flere bestemmelser i lovgivningen stiller krav om at den valgte revisoren til et revisjonspliktig foretak skal gi særskilte bekreftelser. Det vises blant annet til kravet i ligningsloven § 4-5 nr. 5 som pålegger revisor å kontrollere og underskrive på den revisjonspliktiges næringsoppgave og kontrolloppstilling (lønn og andre innberetningspliktige ytelser). Revisorforeningen oppfatter at unntaket for revisjonstjenester etter forskriftsforslaget inkluderer slike særskilte oppgaver revisor har i egenskap av foretakets valgte revisor med ansvar for å revidere årsregnskapet. Vi oppfatter høringsforslaget til gjennomføring av yrkeskvalifikasjonsdirektivet for revisorer på tilsvarende måte. Når Kredittilsynet her uttaler at yrkeskvalifikasjonsdirektivet artikkel 5 innebærer at revisorer som er lovlig etablert i andre EØS-stater kan tilby særattestasjonstjenester på midlertidig og tilfeldig grunnlag i Norge uten å være godkjent av Kredittilsynet, siktes det til særattestasjoner som ikke nødvendigvis må gis av foretakets valgte revisor. Vi slutter oss i så måte til den forståelsen av tjenstedirektivet og yrkeskvalifikasjonsdirektivet som dette bygger på (jf. tjenstedirektivet artikkel 16, artikkel 17. nr. 13 og artikkel 19).

Det foreslåtte unntaket for lovregulerte yrker (forskriften § 3 bokstav a) vil omfatte andre oppgaver og tjenester enn revisjon av årsregnskap som revisor yter i utøvelsen av sitt yrke. Slik virksomhet omfattes imidlertid av kravene i yrkeskvalifikasjonsdirektivet. Dette direktivet er til hinder for å kreve tillatelse for at utenlandske revisorer kun yter slike tjenester i Norge innenfor sin revisjonsvirksomhet når revisoren ikke etablerer seg fast i Norge, men yter tjenestene på midlertidig og tilfeldig grunnlag. Regler om dette er foreslått i Finansdepartementets høring om gjennomføring av yrkeskvalifikasjonsdirektivet for revisorer. Revisorforeningen har ikke merknader til det.

Det kan også være aktuelt for utenlandske revisorer å yte beslektede tjenester utenom revisoryrket i Norge. Vi tenker her særlig på regnskapsføring. Regnskapsføring er et lovregulert yrke i Norge som også vil omfattes av det foreslåtte unntaket i forskriften § 3 bokstav a. Revisor fra annet EØS-land som lovlig driver regnskapsføring i hjemlandet, kan få autorisasjon i Norge etter regnskapsførerforskriften § 1-4 om autorisasjon ved godkjenning av yrkeskvalifikasjoner fra annen EØS-stat. Forslag til endrede saksbehandlingsregler i regnskapsførerforskriften som følge av tjensteloven (saksbehandlingsfrist mv.) ble sendt på høring av Finansdepartementet 4. september i år. De nye bestemmelsene i yrkeskvalifikasjonsdirektivet om rett til å yte tjenester på midlertidig og tilfeldig grunnlag uten tillatelse, er foreløpig ikke gjennomført i regnskapsførerloven. Vi legger til grunn at det vil bli fulgt opp av Finansdepartementet.

Revisorforeningen har ikke merknader til de øvrige delene av forslaget til forskrift til tjensteloven.

Med vennlig hilsen
 Den norske Revisorforening


 Per Hanstad
 Adm. dir.


 for Harald Brandsås
 Fagdirektør

Kopi: Finansdepartementet, PB 8008 Dep, 0030 Oslo (ref: 08/6385)