

## **Forslag til implementering av direktiv 92/51/EØF i regnskapsførerloven**

### **1. Innledning**

Finansdepartementet har i brev av 21. oktober 2004 bedt Kredittilsynet utarbeide utkast til bestemmelser om gjensidig godkjenning av yrkeskvalifikasjoner i lov av 18. juni 1993 nr. 109 om autorisasjon av regnskapsførere (regnskapsførerloven) og lov 15. januar 1999 nr. 2 om revisjon og revisorer (revisorloven). Departementet viser til at EFTAs overvåkingsorgan (ESA) i flere brev har gitt uttrykk for at direktivene 89/48/EØF og 92/51/EØF ikke er tilfredstillende implementert i norsk rett, herunder i regelverket om autorisasjon av regnskapsførere og godkjenning av revisorer.

Gjeldende regnskapsførerlov omtaler ikke i hvilken grad regnskapsførere fra andre EØS-land kan få gjensidig godkjenning av yrkeskvalifikasjon som regnskapsfører i Norge. Kredittilsynet har i brev av 22. september 2004 oversendt departementet et utkast til høringsnotat 20.09.2004, men heller ikke dette forslaget inneholder utkast til bestemmelser om gjensidig godkjenning av regnskapsførere innen EØS. I revisorloven finnes en bestemmelse om gjensidig godkjenning i revisorloven § 3-6. Regnskapsførerforskriften § 1-1 annet ledd omtaler derimot forholdet til godkjenning av utenlandsk utdanning som en del av utdanningskravet etter forskriften § 1-1 første ledd.

### **2. Kravet til gjensidig godkjenning etter direktiv 92/51/EØF**

Utdannings- og Forskningsdepartementet (UFD) har utarbeidet et notat om "Gjennomføring av direktiver om yrkeskvalifikasjoner". Notatet gir en praktisk fremgangsmåte for den nærmere utforming og innhold i lov- og forskriftsbestemmelser om gjensidig godkjenning av yrkeskvalifikasjoner med grunnlag i direktiv 92/51/EØF. UFD har videre opplyst at forskrift av 21. desember 2000 nr. 1377 om autorisasjon av helsepersonell og forskrift av 26. juni 2002 nr. 922 om håndtering av eksplosjonsfarlig stoff, er gode eksempler på den praktiske implementeringen av direktivet. Kredittilsynet har i arbeidet med implementering av direktiv 92/51/EØF tatt utgangspunkt i notatet og de nevnte forskriftstekstene.

Autorisasjonsordningen for regnskapsførere er som kjent et særnorsk institutt. Hvis det i hele tatt eksisterer en godkjenningsordning for regnskapsførere i andre land, eksisterer dette som eventuelle bransjemessige godkjenningsordninger basert på medlemskap i bransjeforening mv. Kredittilsynet ser at det på regnskapsførerområdet umiddelbart kan knytte seg spørsmål til hvem som således kan utlede rettigheter etter direktivet, jf. bruken av ordet "diploma" i direktiv 92/51/EØF artikkel 3. Det presiseres imidlertid i notatet fra UFD at pliktene etter direktivet gjelder uavhengig av om profesjonen i enkelte land er underlagt særskilte krav til utdanning, praksis mv. Departementet utaler under punkt 2e) på side 5 og 6 om de generelle direktivene om gjensidig godkjenning av yrkeskvalifikasjoner i EØS blant annet:

*"Disse omfatter alle yrker som er regulert i vertslandet, dvs dersom et yrke er regulert i et land (innen EØS) og en kandidat fra et annet EØS-land ønsker å få godkjenning der, skal reglene i direktivene følges. Det dreier seg grovt sett om to direktiver: direktiv 89/48 for yrker som krever høyere utdanning av tre års varighet eller mer og direktiv 92/51 som dekker yrker*

som krever kortere utdanning (fra truckfører til hjelpepleier). Hovedregelen i begge disse direktivene er at en søker ikke kan nektes godkjenning dersom hun har adgang til å utøve det gjeldende yrket i hjemlandet og at det ikke er vesentlige forskjeller i utdanningens lengde og innhold. Dersom det er slike forskjeller, skal søkeren kunne avlegge en egnethetsprøve for å vise at hun har ferdigheter som kreves i vertslandet, eller gjennomgå en prøveperiode (under tilsyn) hvis lengde er nærmere regulert i direktivene. (...)

I 2001 ble det innført en del endringer i direktiv 89/48 og 92/51 samt i de fleste sektordirektivene gjennom det såkalte SLIM-direktivet (2001/19/EØF). Det ble bl.a. stilt krav til medlemsstatene om å undersøke søkerens yrkeserfaring, og om yrkeserfaringen kan veie opp for eventuelt kompetansegap i forhold til krav som stilles i vertsstaten. Direktivet sier også noe om prosedyrer når det gjelder søkere som har kvalifikasjoner fra 3. land og yrkeserfaring fra et medlemsland, ankebetingelser og saksbehandlingstid. ”

Kort fortalt oppstiller direktiv 89/48/EØF og direktiv 92/51/EØF krav om at den som har rett til å utøve en profesjon som er omfattet av direktivene innen sitt hjemland, skal ha tilsvarende rett til å utøve denne profesjonen innen hele EØS. Denne hovedregel fremkommer i direktivets artikkel 3. Forutsetningen for at man kan sies å inneha en slik rettighet er at man enten innehar en ”diploma”, jf. artikkel 3a) eller hvor profesjonen ikke er regulert - har utøvet profesjonen i fulltid minst 2 år i løpet av de siste 10 år, jf. artikkel 3b).

Begge direktivene gir imidlertid medlemsstatene adgang til å bøte på vesentlige forskjeller i utdanningsnivå i forhold til de nasjonale kravene gjennom krav til egnethetstest eller praksisperiode. Det forutsettes at søker skal kunne velge mellom disse alternativene, slik dette for øvrig allerede fremgår av lov av 16. juni 1989 nr 53 om eiendomsmegling § 2-3 nr. 3. For diplomer som er av mer enn tre års utdanning kan denne valgadgangen innskrenkes.

### **3. Implementering av direktivet i regelverket om autorisasjon av regnskapsførere**

Etter Kredittilsynets vurdering kan det være hensiktsmessig å følge eiendomsmeglerlovens utgangspunkt for implementering av direktiv 92/51 EØF, det vil si ha hovedbestemmelsen i loven og de nærmere detaljene om egnethetsprøve og prøvetid i regnskapsførerforskriften. Om de nærmere bestemmelser har Kredittilsynet videre forutsatt følgende:

- Forskriftsbestemmelsen inntar så langt mulig hovedbestemmelsen i direktiv 92/51/EØF artikkel 3 om gjensidig godkjenning på bakgrunn av eksamensbevis eller yrkeserfaring, samt en direkte henvisning til de relevante artiklene i direktivet etter modell av lovteknikken i forskrift 26. juni 2002 nr. 922, se eks § 10-4 syvende ledd.
- Forskriftsbestemmelsen foreslås utformet som et unntak fra kravet til utdanning og praksis, jf. regnskapsførerforskriften § 1-1 og 1-2. Kredittilsynet legger til grunn at det fortsatt må kunne stilles krav til vandel, myndighet og økonomisk vederheftighet, jf. Kredittilsynets forslag 20.09.2004 til ny regnskapsførerlov § 4 første ledd nr. 3, 4 og 5.
- Krav til egnethetsprøve etter modell av eiendomsmeglerforskriften § 1-13 og revisorforskriften § 1-4. Kredittilsynet legger til grunn at kravet til nasjonal tilpasning på samme måte som for utenlandske revisorer kan oppfylles ved avleggelse av eksamen i skatterett og rettslære.

- Søker kan i stedet for egnethetstest gjennomgå prøveperiode som nevnt i eiendomsmeglerforskriften § 1-14. Prøveperioden settes til minst to år – noe som samsvarer med regnskapsførerlovens praksiskrav, jf. regnskapsførerloven § 4 første ledd nr. 6.

Det er slik Kredittilsynet ser det naturlig å ta inn en ny bestemmelse om gjensidig godkjenning i hovedbestemmelsen om vilkår for autorisasjon som regnskapsfører i regnskapsførerloven § 4. Etter Kredittilsynets forslag 20.09.04 vil regnskapsførerloven § 4 lyde:

*”§ 4. Vilkår for autorisasjon*

*Den som søker autorisasjon som regnskapsfører må*

- 1. være bosatt i en EØS-stat,*
- 2. ha fast kontorsted i Norge,*
- 3. være økonomisk vederheftig,*
- 4. ha ført en hederlig vandel,*
- 5. ikke være umyndiggjort,*
- 6. ha gjennomført utdanning i henhold til forskrift som gis av Kredittilsynet,*
- 7. ha 2 års regnskapspraksis i henhold til forskrift som gis av Kredittilsynet.*

*Kredittilsynet kan gi dispensasjon fra bopelskravet i første ledd nr. 1. Kredittilsynet kan i enkeltvedtak gjøre unntak fra kravet etter første ledd nr. 2 om fast kontorsted i Norge forutsatt at regnskapsførers dokumenter, som gjelder oppdragsgivere i Norge, oppbevares på et fast sted her i riket på en ordnet og forsvarlig måte. Dokumentene skal være tilgjengelige og tilrettelagt for innsyn av offentlig kontrollmyndighet.*

Etter Kredittilsynets vurdering kan det tas inn en bestemmelse om ervervede rettigheter som regnskapsfører i EØS som et nytt tredje ledd i § 4. Bestemmelsen bør imidlertid også inneholde en hjemmel for å gi nærmere bestemmelser om slik godkjenning i forskrift. Ny bestemmelse om gjensidig godkjenning i § 4 tredje ledd kan eksempelvis lyde:

*”Bestemmelsene i første ledd nr. 6 og 7 er ikke til hinder for at den som etter direktiv 92/51/EØF har rett til å utøve regnskapsføring i næring for andre i annen EØS-stat kan autoriseres som regnskapsfører. Kredittilsynet kan i forskrift gi nærmere bestemmelser om autorisasjon på grunnlag av ervervede rettigheter som nevnt, herunder krav til egnethetsprøve eller prøveperiode.”*

De nærmere bestemmelsene om gjensidig godkjenning, samt egnethetsprøve og prøveperiode foreslås tatt inn i regnskapsførerforskriften som ny § 1-4. Gjeldende bestemmelse i § 1-4 om skikkethet er i notat 20.09.2004 foreslått flyttet til regnskapsførerloven § 4 første ledd nr. 4, jf. utkastet til ny § 4 ovenfor. Bestemmelsen kan eksempelvis lyde:

*”§ 1-4 Autorisasjon som regnskapsfører på grunnlag av ervervede rettigheter*

*EØS-statsborgere som har rett til å drive regnskapsføring i næring for andre i annen EØS-stat med kvalifikasjoner dokumentert ved et diplom eller eksamensbevis som beskrevet i artikkel 1,3,4 og 5 i direktiv 92/51/EØF, skal være likestilt med personer som oppfyller*

kravene i § 1-1 og § 1-2. Det samme gjelder EØS-statsborgere som kan dokumentere faktisk utøvelse av regnskapsføreryrket på hel – eller deltid i minst 2 år i de foregående 10 år, og som kan fremlegge ett eller flere utdanningsbevis, jf. direktiv 92/51/EØF artikkel 3 b.

Søker skal avlegge og bestå en prøve (egnethetstest) i skatterett og rettslære som tilsvarer kravet etter § 1-1 første ledd nr. b) og c).

Søker kan i stede for egnethetsprøve velge å gjennomgå en prøveperiode under ledelse av autorisert regnskapsfører. Prøveperioden må være minst to år og gi kandidaten innsikt i alle sider av regnskapsføreryrket. Kredittilsynet skal før prøveperiode påbegynnes godkjenne praksissted og plan for prøveperioden.”

#### **4. Forslag til endringer i regnskapsførerloven og -forskriften**

Det foreslås etter dette følgende nye bestemmelser i lov 18. juni 1993 nr 109 og forskrift 8. februar 1999 nr 196:

##### **Regnskapsførerloven ny § 4 tredje ledd skal lyde:**

§ 4. *Vilkår for autorisasjon*

(...)

(...)

*Bestemmelsene i første ledd nr. 6 og 7 er ikke til hinder for at den som etter direktiv 92/51/EØF har rett til å utøve regnskapsføring i næring for andre i annen EØS-stat kan autoriseres som regnskapsfører. Kredittilsynet kan i forskrift gi nærmere bestemmelser om autorisasjon på grunnlag av ervervede rettigheter som nevnt, herunder krav til egnethetsprøve eller prøveperiode.*

##### **Regnskapsførerforskriften ny § 1-4 skal lyde**

§ 1-4 *Autorisasjon som regnskapsfører på grunnlag av ervervede rettigheter*

*EØS-statsborgere som har rett til å drive regnskapsføring i næring for andre i annen EØS-stat med kvalifikasjoner dokumentert ved et diplom eller eksamensbevis som beskrevet i artikkel 1,3,4 og 5 i direktiv 92/51/EØF, skal være likestilt med personer som oppfyller kravene i § 1-1 og § 1-2. Det samme gjelder EØS-statsborgere som kan dokumentere faktisk utøvelse av regnskapsføreryrket på hel – eller deltid i minst 2 år i de foregående 10 år, og som kan fremlegge ett eller flere utdanningsbevis, jf. direktiv 92/51/EØF artikkel 3 b.*

*Søker skal avlegge og bestå en prøve (egnethetstest) i skatterett og rettslære som tilsvarer kravet etter § 1-1 første ledd nr. b) og c).*

*Søker kan i stede for egnethetsprøve velge å gjennomgå en prøveperiode under ledelse av autorisert regnskapsfører. Prøveperioden må være minst to år og gi kandidaten innsikt i alle sider av regnskapsføreryrket. Kredittilsynet skal før prøveperiode påbegynnes godkjenne praksissted og plan for prøveperioden.*

