

Kredittilsynet

NOTAT

10.03.05

FORSLAG TIL ENDRING AV REVISORFORSKRIFTEN § 2-2

1. Innledning

Etter forskrift av 25. juni 1999 nr. 712 om revisjon og revisorer § 2-2 skal etterutdanning som nevnt i forskriften § 2-1 dokumenteres på nærmere angitt måte. Bestemmelsen lyder:

”§ 2-2. Dokumentasjon

Etterutdanning må kunne dokumenteres fra og med det fjerde året etter at revisor fikk sin godkjenning.

Bekreftelse på gjennomført etterutdanning etter § 2-1 skal inneholde:

- 1. navn på den som arrangerer utdanningen*
- 2. beskrivelse av utdanningen og*
- 3. utdanningens omfang”*

Formålet med bestemmelsen er å klargjøre hvilke krav som stilles til dokumentasjonen for etterutdanningen. Kredittilsynet vil likevel anføre at bestemmelsens innhold er noe uklart, sammenholdt med hovedbestemmelsen om kravet til revisors etterutdanning i forskriften § 2-1. I revisorforskriften § 2-1 første ledd første punktum heter det:

”Revisor som reviderer årsregnskap for revisjonspliktige, skal til enhver tid kunne dokumentere 105 timers etterutdanning i løpet av de tre foregående kalenderår.”

Nevnte uklarhet knytter seg til når plikten til å dokumentere etterutdanning oppstår. Forskriften § 2-1 gir uttrykk for at nødvendig etterutdanning må kunne dokumenteres fra det tidspunkt revisor påtar seg revisjonsoppdrag. Revisorforskriften § 2-2 første ledd sier at kravet til dokumentasjon av etterutdanningen gjelder fra og med det fjerde året etter at revisor fikk sin godkjenning. Den uheldige formuleringen i § 2-2 første ledd kan etter Kredittilsynets vurdering være egnet til å skape usikkerhet omkring når plikten til å dokumentere etterutdanningen oppstår.

2. Nærmere om kravet til revisors etterutdanning

Kredittilsynet har siden innføringen av kravet til obligatorisk etterutdanning ble innført, lagt til grunn og praktisert bestemmelsene slik at plikten til å kunne dokumentere etterutdanningen inntreffer på det tidspunkt revisor oppfyller kravene etter revisorloven § 3-7 og påtar seg oppdragsansvar, uavhengig av når revisor fikk sin godkjenning. I en artikkel i Revisjon & Regnskap nr 6/2002 uttaler Kredittilsynet blant annet følgende om når kravet til etterutdanning inntreffer:

”(...) Registrerte og statsautoriserte revisorer som fullførte revisjonsutdanningen for mer enn tre kalenderår tilbake, må derfor ha gjennomført slik etterutdanning for å kunne være oppdragsansvarlig revisor eller bekrefte opplysninger overfor offentlige myndigheter etter 31.

desember 2002. Dette vil gjelde selv om vedkommende har fått sin godkjenning som revisor for mindre enn tre kalenderår tilbake. (...)"

Om kravet til å kunne dokumentere etterutdanningen uttaler Kredittilsynet videre:

" (...) I revisorforskriften § 2-2 første ledd heter det at etterutdanning må kunne dokumenteres fra og med det fjerde året etter at revisor fikk sin godkjenning. Dokumentasjonskravet har relevans både når man begynner som oppdragsansvarlig revisor, og for den løpende oppdatering etter oppstart av slik virksomhet. Bestemmelsen må derfor forstås slik at kravet om etterutdanning inntreffer når det er gått tre kalenderår siden revisor fullførte revisorutdanningen. En slik forståelse er i overensstemmelse med forskriftens § 2-1 første ledd første punktum, samt formålet med etterutdanningskravet slik dette kommer til uttrykk i forarbeider til revisorloven." (Kredittilsynets understrekning)

Kredittilsynet mener en slik forståelse av bestemmelsene om etterutdanning samsvarer med intensjonen bak innføringen av obligatorisk etterutdanning. Som begrunnelse for å innføre et krav om etterutdanning, uttalte revisorlovutvalget blant annet (NOU 1997:9 s 149):

"Med den raske utvikling som i dag skjer nesten på alle områder, vil verdien av en godkjenningsordning bli sterkt redusert hvis man ikke samtidig sørger for at den trygghet for forsvarlig funksjonsdekning som godkjenningskravene skal inngi, blir opprettholdt. Dette vil innebære behov for å fastsette krav om at både teoretiske og praktiske kunnskaper vedlikeholdes og oppdateres i tråd med utviklingen på de respektive områder. Muligheten for at kompetansekravene i godkjenningsordningen skal virke etter sin hensikt, vil kunne svekkes betydelig over tid hvis

- revisor ikke løpende praktiserer denne type revisjon, idet
 - kunnskaper glemmes
 - metoder og krav endres
 - teknologien utvikles.
- revisor kun i liten grad påtar seg fullstendig revisjon, enten ved å spesialisere seg på et avgrenset felt eller ved kun å påta seg revisjon som bierverv
- revisor hovedsakelig arbeider innenfor andre former for revisjon enn hva den offentlige godkjenningen dekker."

I Ot.prp. nr 75 (1997-98) om lov om revisjon og revisorer uttaler Finansdepartementet under punkt 6.9.5 på side 63 blant annet følgende om revisorlovutvalgets forslag til krav om etterutdanning:

"Departementet slutter seg til utvalgets forslag om obligatorisk etterutdanning. Det er etter departementets oppfatning viktig at revisor er løpende oppdatert på utviklingen innen regnskaps- og revisjonsområdet. Ingen av høringsinstansene er gått imot forslaget..."

Kredittilsynet legger etter dette til grunn at etterutdanningen i utgangspunktet skal foretas løpende over treårsperioden, så langt dette er mulig. Selv om revisorforskriften ikke direkte er til hinder for at etterutdanningen blir konsentrert til ett enkelt år i treårsperioden, vil en slik fordeling av etterutdanningen ikke kunne sies å være i overensstemmelse med hensiktene bak kravet. Kredittilsynet vil derfor foreslå å endre ordlyden i revisorforskriften § 2-2 første ledd i tråd med dette.

- Som nevnt over, legger Kredittilsynet til grunn at etterutdanningskravet som utgangspunkt vil være dekket, dersom det er mindre enn tre kalenderår siden revisor avsluttet ordinær studiedeltakelse ved den treårige revisorutdanningen eller ved den høyere revisorutdanningen. Det presiseres imidlertid at den raske utviklingen innenfor en revisors kjerneområder tilsier at også nyutdannede bør oppdatere sine kunnskaper løpende.

3. Forslag til ny revisorforskrift § 2-2

Kredittilsynet foreslår at forskriften § 2-2 første gis følgende ny ordlyd:

”Nødvendig etterutdanning i henhold til § 2-1 må kunne dokumenteres fra det tidspunkt revisor påtar seg å revidere årsregnskap for revisjonspliktige.”