



Brev til regnskapsfører

VÅR REFERANSE  
17/1551

DERES REFERANSE

DATO  
26.06.2017

## Vedtak om tilbakekall av autorisasjon som regnskapsfører

### 1. Sakens bakgrunn

Finanstilsynet varslet i brev datert 10. mai 2017 om tilbakekall av Deres autorisasjon som regnskapsfører. Bakgrunnen for varselet var at Finanstilsynet ved stedlig tilsyn hos [...] den 20. april 2017 avdekket omfattende mangler i Deres etterutdanning.

### 2. Krav til etterutdanning

Det følger av lov av 18. juni 1993 nr. 109 om autorisasjon av regnskapsførere (heretter benevnt regnskapsførerloven) § 5 at autorisert regnskapsfører skal gjennomføre etterutdanning. Minstekravet til etterutdanning er nærmere beskrevet i forskrift av 8. februar 1999 nr. 196 om autorisasjon av regnskapsførere mv. (heretter benevnt regnskapsførerforskriften) § 4-1:

*"Autorisert regnskapsfører skal til enhver tid kunne dokumentere minst 77 timer etterutdanning i løpet av de tre foregående kalenderår. Etterutdanningen skal minst omfatte:*

- 1. 21 timer finansregnskap hvorav minst 7 timer innenfor bokføringsregelverket*
- 2. 21 timer skatterett/avgiftsrett*
- 3. 14 timer emner fra regnskapsførerregelverket og god regnskapsføringsskikk*
- 4. 7 timer rettslære*

*Inntil 14 timer kan utgjøres av emner nevnt i nr. 1 til 4, eller av obligatoriske emner som inngår i plan for bachelorstudium i økonomi og administrasjon vedtatt av NRØA.*

*En undervisningstime tilsvarer minst 45 minutter.*

*Regnskapsfører skal gjennomføre etterutdanningen ved å:*

- 1. delta på etterutdanningskurs arrangert av profesjonelle arrangører,*
- 2. bestå eksamen på universitet eller høyskole der ett studiepoeng tilsvarer fire timer etterutdanning. Tilsvarende gjelder dersom regnskapsfører kan dokumentere å ha deltatt på minst 75 % av undervisningsopplegget til slik eksamen.*

*Å forelese på kurs eller å undervise i fag som nevnt i fjerde ledd gir uttelling på lik linje som deltakelse.*

*Ved avvikling av fødselspermisjon utover seks måneder, forlenges fristen i første ledd med ett år. Finanstilsynet kan i andre særlige tilfeller gi utsettelse av etterutdanningen etter søknad eller godta at denne reduseres."*

Etterutdanningen skal kunne dokumenteres med kursbevis og en samlet oppstilling over gjennomførte kurs, jf. regnskapsførerforskriften § 4-2.

### **3. Rettslig grunnlag for tilbakekall av autorisasjon og Finanstilsynets vurdering**

Finanstilsynet kan kalle tilbake regnskapsførers autorisasjon med hjemmel i regnskapsførerloven § 7 tredje ledd nr. 2. Bestemmelsen lyder slik:

*"Finanstilsynet kan kalle tilbake autorisasjon som regnskapsfører dersom regnskapsføreren anses uskikket fordi vedkommende*

1. [...]
2. *grovt eller gjentatte ganger har overtrådt regnskapsførers plikter etter lov eller forskrifter."*

I forarbeidene til regnskapsførerloven, Ot.prp.nr. 44 (2005-2006), er følgende uttalt på side 57: *"Overtredelse av kravet til etterutdanning kan gi grunnlag for tilbakekall av autorisasjon [...]"*.

Finanstilsynet har i sin forvaltningspraksis lagt dette til grunn. Finanstilsynets forvaltningspraksis er i klagesaker stadfestet av Klagenemnden for revisor- og regnskapsførersaker.

Finanstilsynet har gjentatte ganger foretatt kontroller av Deres etterlevelse av etterutdanningskravet, både ved dokumentbaserte tilsyn i 2010 og 2013 og ved stedlige tilsyn avholdt 2. oktober 2014 og 20. april 2017. De har, ifølge det som har fremkommet av Finanstilsynets kontroller, gjennomført følgende etterutdanning:

- 1. juli 2006 – 31. desember 2009: Totalt 38 timer
- 1. januar 2008 – 31. desember 2010: Totalt 7 timer
- 1. januar 2010 – 31. desember 2012: Totalt 45 timer
- 1. januar 2011 – 31. desember 2013: Totalt 69 timer
- 1. januar 2014 – 31. desember 2016: Totalt 35,5 timer

De har gjentatte ganger opplyst om at manglende oppfyllelse av etterutdanningskravet skyldtes langvarig og alvorlig sykdom. Finanstilsynet har imidlertid ikke for noen av de aktuelle etterutdanningsperiodene mottatt noen søknad om dispensasjon fra etterutdanningskravet. De følger opplyser i brev datert 5. juni 2017 at De har glemt å søke om dispensasjon. Finanstilsynet bemerker at dispensasjon fra etterutdanningskravet krever søknad om dette, og at det normalt ikke gis dispensasjon for etterutdanningsperioder som ligger bakover i tid.

I vurderingen av om overtredelsene er grove, legger Finanstilsynet til grunn at overtredelsene må være kvalifiserte. I denne vurderingen må det tas hensyn til både arten av lovovertrødelserne, betydningen av disse og subjektive forhold. I Deres merknader i brev av 5. juni 2017 fremholder De at Deres etterutdanningsmangler skyldes langvarig sykdom. Ut fra de foreliggende opplysninger legges det imidlertid til grunn at denne ikke kan anses å ha forhindret Dem fra å gjennomføre etterutdanning. Det må etter omstendighetene antas at De i alle fall var i stand til å gjennomføre

nettbaserte kurs. Videre bemerkes det at De under hele sykdomsperioden har vært i virksomhet som regnskapsfører. Dette underbygger synspunktet om at gjennomføring av etterutdanning bør ha vært både fysisk og praktisk mulig også i løpet av sykdomsperioden. Så lenge regnskapsfører har arbeidsevne, må det forventes at gjennomføring av etterutdanning prioriteres. På denne bakgrunn kan sykdom i dette tilfellet ikke tillegges avgjørende vekt ved vurderingen av hvorvidt de aktuelle overtredelsene er grove.

I Deres brev datert 5. juni 2017 opplyser De om at De i løpet av 2016 opplevde to dødsfall i nærmeste familie, og at De som eneste pårørende i Norge med dette fikk ansvar for de praktiske oppgavene i tilknytning til dette. Finanstilsynet kan ikke se at dette har avgjørende betydning med hensyn til vurderingen av de aktuelle overtredelsenes grovhet. Det vises til at De har mangler i etterutdanningen også i fire etterutdanningsperioder før dette tidspunktet, og at praktiske gjøremål i forbindelse med dødsfall ikke kan anses å ha forhindret Dem fra å gjennomføre den påkrevde etterutdanningen.

De anfører videre at De, selv om De ikke har oppfylt etterutdanningskravet, har brukt mye tid på å holde Dem faglig oppdatert på andre måter, og at De har fått gode tilbakemeldinger på utført arbeid fra samarbeidende revisorer. Til dette bemerkes det at det fremgår klart av regnskapsførerforskriften § 4-1 fjerde og femte ledd hva som godkjennes som etterutdanning etter lov og forskrift. Det er ikke anledning til å godkjenne annen form for faglig oppdatering som etterutdanning i henhold til kravet. Gode tilbakemeldinger på utført arbeid er heller ikke et forhold som kan anses å påvirke vurderingen av alvorlighetsgraden av manglende etterlevelse av etterutdanningskravet.

Manglende oppfyllelse av etterutdanningskravet utgjør overtredelse av en sentral og viktig bestemmelse i regnskapsførerloven som er grunnleggende for autorisasjonsordningen. Manglene utgjør et avvik fra totalkravet på henholdsvis 51 %, 91 %, 35 %, 10 % og 54 % for de kontrollerte periodene.

Det må legges til grunn at autoriserte regnskapsførere er kjent med pliktene som de gjennom lov og forskrift er pålagt å etterleve. De ble autorisert 6. februar 2003. Siden endringen av kravet til etterutdanning i 2006 har autoriserte regnskapsførere blitt særskilt informert om reglene for etterutdanning ved:

- utsendelse av rundskriv 18/2006 om endringer i regnskapsførerregelverket,
- utsendelse av brev av 25. juni 2009 med påminnelse om frist for første gangs gjennomføring av etterutdanningskravet, og
- publisering av rundskriv 11/2012 om krav til etterutdanning for regnskapsførere.

Finanstilsynets tok brev til Dem datert 13. januar 2012 opp det forhold at De manglet etterutdanning i periodene 1. juli 2006 – 31. desember 2009 og 1. januar 2008 – 31. desember 2010. Finanstilsynet valgte den gang ikke å tilbakekalle Deres autorisasjon som regnskapsfører, men det ble klart uttrykt at forholdet ville kunne bli tillagt vekt i eventuelle fremtidige saker, herunder ved nye brudd på etterutdanningskravet.

På tross av dette har De ikke oppfylt minstekravet til etterutdanning. Finanstilsynet er av den oppfatning at manglene i etterutdanningen er grove brudd på Deres plikter etter lov og forskrift i periodene 1. juli 2006 – 31. desember 2009, 1. januar 2008 – 31. desember 2010, 1. januar 2010 –

31. desember 2012 og 1. januar 2014 – 31. desember 2016. Bruddene er grove hver for seg og samlet. Da manglene i etterutdanningen gjelder flere perioder er bruddene også gjentatte.

Kravet til etterutdanning er et sentralt vilkår for å inneha autorisasjon som regnskapsfører. Overholdelse av kravet er viktig fordi regnskaps- og skatteregelverket er i stadig utvikling, og manglende kunnskap om de omfattende plikter og frister en regnskapsfører er pålagt i sitt arbeid kan få alvorlige konsekvenser for regnskapsførerens oppdragsgivere. Oppdragsgivere og offentlige myndigheter skal kunne ha tillit til at autoriserte regnskapsførere gjør et kvalitativt godt arbeid med regnskapsføringen. Tilliten til en regnskapsfører kan være svekket selv om denne ikke har mottatt klager fra oppdragsgivere eller offentlige myndigheter. Minstekravet til etterutdanning er uttrykkelig fastsatt i forskrift, og det åpnes ikke for skjønn. På tross av dette har De ikke oppfylt etterutdanningskravet for flere perioder. Finanstilsynet legger også vekt på at De i flere av de aktuelle etterutdanningsperiodene vært daglig leder i autorisert regnskapsførerselskap. De har også, i alle de periodene hvor De mangler etterutdanning, vært oppdragansvarlig regnskapsfører for et betydelig antall regnskapsføringsoppdrag. Etter Finanstilsynets oppfatning tilsier dette at det også skulle vært mulig å gjennomføre etterutdanningen De er pålagt ved lov og forskrift.

Etter Finanstilsynets vurdering har De ikke utvist den nødvendige forståelse eller respekt for de plikter som lov og forskrift pålegger autoriserte regnskapsførere. Finanstilsynet mener at lovens uskikkethetskrav er oppfylt.

På bakgrunn av ovennevnte har Finanstilsynet funnet at vilkårene i regnskapsførerloven § 7 tredje ledd nr. 2 er oppfylt.

I vurderingen av om det skal fattes vedtak om tilbakekall av autorisasjon som regnskapsfører, er Finanstilsynet innforstått med at vedtaket er svært inngripende for den det gjelder. Nødvendigheten av et slikt vedtak må derfor vurderes. Regnskapsfører er underlagt tilsyn som et bidrag til å sikre den tilliten som utøvere av regnskapsføreryrket er avhengig av. Dette innebærer at det må skje en avveining mellom hensynet til enkeltpersoner og samfunnsmessige hensyn, der ett av de samfunnsmessige hensynene vil være å hindre at det kan reises tvil om kvaliteten på regnskapsføringen. Finanstilsynet er av den oppfatning at manglende etterutdanning i seg selv kan være egnet til å reise tvil om kvaliteten på regnskapsføringen. Finanstilsynet er av den oppfatning at det i denne saken ikke foreligger forhold som tilsier at vedtak ikke skal fattes. I en avveining mellom hensynet til Dem som regnskapsfører og samfunnsmessige hensyn har Finanstilsynet funnet at tilbakekall av Deres autorisasjon som regnskapsfører bør finne sted.

Det følger av regnskapsførerloven § 7 femte ledd at et vedtak om tilbakekall av autorisasjon kan gjelde for en tidsbegrenset periode. I den foreliggende sak er det ingen forhold som gjør det naturlig eller hensiktsmessig å begrense vedtaket i tid.

#### **4. Finanstilsynets vedtak**

***Finanstilsynet kaller med dette tilbake Deres autorisasjon som regnskapsfører, jf. regnskapsførerloven § 7 tredje ledd nr. 2.***

## 5. Konsekvenser av vedtaket

Konsekvensen av vedtaket vil blant annet være:

- De vil ikke ha adgang til å benytte tittelen autorisert regnskapsfører
- De vil ikke ha adgang til å påta Dem regnskapsføring for andre i næring
- De vil ikke kunne være oppdragsansvarlig
- De vil ikke kunne være daglig leder eller faglig leder i et autorisert regnskapsførerselskap

De vil imidlertid fortsatt ha adgang til å føre regnskap som ansatt, herunder også i regnskapsførerselskap, men uten oppdragsansvar.

## 6. Klagefrist og iverksettelsesdato

Vedtaket kan påklages innen tre uker etter at vedtaket er mottatt. Klageinstans er Klagenemnden for revisor- og regnskapsførersaker, men en eventuell klage sendes til Finanstilsynet, jf. forvaltningsloven §§ 28 og 29. De er kjent med alle sakens dokumenter, jf. forvaltningsloven §§ 18 og 19.

For å ivareta hensynet til Deres oppdragsgivere, vil **vedtaket iverksettes 30. august 2017**. Det kan søkes om ytterligere utsatt iverksettelse av vedtaket, jf. forvaltningsloven § 42.

For Finanstilsynet

Anne Merethe Bellamy  
direktør

Kjersti Elvestad  
seksjonssjef

*Dokumentet er godkjent elektronisk og har derfor ikke håndskrevne signaturer.*