

**Kredittilsynet**  
**NOTAT**  
**15.03.05**

**Forslag til endring av revisorlovens bestemmelser om godkjenning av revisorer fra andre land**

**1. Innledning**

Revisorloven § 3-6 har bestemmelser om gjensidig godkjenning av revisorer fra andre land som statsautorisert eller registrert revisor. Det stilles etter bestemmelsen vilkår om at slike revisorer oppfyller kravene til hederlig vandel mv., jf. revisorloven § 3-4, samt består en egnethetsprøve vedrørende kjennskap til norsk lovgivning. Nærmere bestemmelser om slik egnethetsprøve følger av revisorforskriften § 1-4.

Etter de såkalte generelle direktivene om gjensidig godkjenning av yrkeskompetanse – rådsdirektivene 92/51/EØF, 89/48/EØF og 99/42/EØF – skal utøvelsen av lovregulerte yrker i et EØS-land i utgangspunktet gi rett til utøvelse av yrket innen hele EØS-området. Rådsdirektiv 89/48/EØF gjelder nærmere bestemte lovregulerte yrker som krever høyere utdanning av tre års varighet eller mer, herunder registrerte og statsautoriserte revisorer.

Finansdepartementet har i brev av 21. oktober 2004 bedt Kredittilsynet utarbeide et utkast til bestemmelser om gjensidig godkjenning av yrkeskvalifikasjoner i lov 18. juni 1993 nr. 109 autorisasjon av regnskapsførere (regnskapsførerloven) og lov 15. januar 1999 nr. 2 om revisjon og revisorer (revisorloven). Lovendringene har sin bakgrunn i at EFTAs overvåkingsorgan (ESA) i flere brev har gitt uttrykk for at direktivene 89/48/EØF og 92/51/EØF ikke er tilfredsstillende implementert i norsk rett, herunder bestemmelsene i revisorloven om godkjenning av revisorer fra andre land. Finansdepartementet sendte for øvrig på høring 16. desember 2004 Kredittilsynets notat av 30. november 2004 vedrørende utkast til implementering av direktiv 92/51/EØF i regnskapsførerloven.

**2. Gjeldende rett**

Etter revisorloven § 3-6 kan også personer med revisorgodkjenning fra EØS-land godkjennes som registrerte eller statsautoriserte revisorer. Bestemmelsen lyder:

*”§3-6. Godkjenning av revisorer fra andre land*

*Bestemmelsene i §§ 3-2 til 3-4 er ikke til hinder for at revisorer som er godkjent i et annet EØS-land eller et land Norge har inngått avtale om gjensidig godkjenning av revisorer med, kan godkjennes som registrert eller statsautorisert revisor dersom:*

- 1. revisor har bestått en egnethetsprøve i samsvar med regler fastsatt av departementet, og*
- 2. vilkårene i § 3-4 er oppfylt*

*Departementet kan gi nærmere regler om vilkår for godkjennelse av utenlandske revisorer”*

Bestemmelsen omtales nærmere i Ot.prp. nr. 75 (1997-98) om lov om revisjon og revisorer (revisorloven). Departementet uttaler om bakgrunnen for bestemmelsen under pkt. 6.11.5.1 side 67:

*"Departementet slutter seg til utvalgets forslag om at revisorer som er godkjent i et annet EØS-land skal kunne gis godkjenning i Norge som registrert eller statsautorisert revisor, jf. lovforslaget § 3-6 første ledd. Dette anses i samsvar med rådsdirektiv 89/48/EØF om generell ordning for godkjenning av diplomer for høyere yrkeskompetansegivende utdanning av minst tre års varighet, og er en videreføring av dagens ordning. Rådsdirektiv 89/48/EØF art. 4 b) gir medlemsstatene adgang til å kreve en egnethetsprøve for adgang til yrker som krever nøyaktig kjennskap til nasjonal lovgivning og der rådgivning/bistand med hensyn til nasjonal lovgivning utgjør et vesentlig og vedvarende element i utøvelsen av yrket. Departementet mener at dette er tilfellet for utøvelse av revisoryrket, og foreslår derfor i tråd med utvalgets forslag at det stilles krav om en slik egnethetsprøve i Norge. "*

Det er gitt nærmere regler om slik egnethetsprøve i forskrift 25. juni 1999 nr. 712 om revisjon og revisorer. Revisorforskriften § 1-4 lyder:

*"§ 1-4. Egnethetsprøve*

*Revisorer som nevnt i revisorloven § 3-6 skal avlegge en prøve (egnethetsprøve) i skatterett og rettslære som tilsvarende den revisorer med tilsvarende utdanning i Norge har avlagt."*

### **3. Implementering av direktiv 89/48/EØF i revisorloven**

ESA har som nevnt innledningsvis gitt uttrykk for at gjeldende bestemmelser i revisorloven § 3-6 og revisorforskriften § 1-4 ikke tilfredsstillende implementerer rådsdirektiv 89/48/EØF. I referatet fra de såkalte pakkemøtene med ESA 22. og 23. september 2004, utaler ESA i brev datert 11. oktober 2004 kort om gjeldende bestemmelser i revisorlovgivningen:

*"With regard to the profession of auditor (revisor), the Authority's delegation pointed out that the act and national regulation notified as implementing Directive 89/48 did not correctly implement this directive, as it neither referred to the Directive and the act only partly transformed some of its relevant provisions. The Norwegian delegation agreed that the Directive had not been correctly implemented and said that they were preparing new implementing measures. The delegation of the Authority stressed the need for prompt adoption of the measures and notification thereof."*

Kredittilsynet har med bakgrunn i henvendelsen fra Finansdepartementet utarbeidet et utkast til endring av revisorloven § 3-6 og revisorforskriften § 1-4. Utdannings- og Forskningsdepartementet (UFD) har i notat om "Gjennomføring av direktiver om yrkeskvalifikasjoner, gitt nærmere anbefalinger om implementeringen av direktiv 92/51/EØF og 89/48/EØF i norsk rett. Kredittilsynet har i arbeidet med endringene i revisorlovgivningen tatt utgangspunkt i dette notatet.

I lys av ESAs merknader til gjeldende revisorlovgivning foreslås å ta inn i lovbestemmelsen en direkte referanse til rådsdirektiv 89/48/EØF. Samtidig vil Kredittilsynet foreslå å omskrive lovteksten for å gjøre det enda klarere at revisorer med godkjenning fra EØS-land etter

direktivet har en klart definert rett på godkjenning som registrert eller statsautorisert revisor i Norge.

Gjeldende revisorforskrift § 1-4 stiller et ubetinget krav om at revisorer med godkjenning fra andre land gjennomgår en egnethetsprøve som består i høyskoleeksamen i skatterett og rettslære. Det følger av direktiv 89/48/EØF artikkel 4 nr. 1 at medlemsstatene kan sette vilkår om søkerens nasjonale tilpasning ved krav til egnethetsprøve eller prøveperiode. I motsetning til etter direktiv 92/51/EØF, har ikke søkeren en rett til å velge mellom de to alternativene.

Etter endringen i direktiv 89/48/EØF kan det imidlertid ikke lenger settes krav til egnethetsprøve, uten at det først er vurdert om søkers yrkeserfaring er av en slik art at denne helt eller delvis dekker den vesentlige forskjellen i utdanning, se Rådsdirektiv 89/48/EØF, artikkel 4 nr. 1 litra b) annet ledd, som endret ved direktiv 2001/19/EF (SLIM-direktivet). Om den generelle adgangen til å oppstille slike tilleggskrav har Utdannings- og Forskningsdepartementet gitt nærmere anbefalinger i UFDs notat om "Gjennomføring av direktiver om yrkeskvalifikasjoner. Det gis her uttrykk for at endringene som følge av SLIM-direktivet best implementeres ved å gjengi hovedinnholdet i artikkel 4 nr. 1 bokstav b annet ledd i den aktuelle lov- eller forskriftstekst. Kredittilsynet legger til grunn at dette også må gjelde ved endring av revisorlovgivningen på dette punkt.

Kredittilsynet legger etter dette følgende til grunn ved endring av bestemmelsene om godkjenning av revisorer fra andre land, jf. revisorloven § 3-6, revisorforskriften § 1-4:

- Revisorloven § 3-6 endres slik at den bedre gir uttrykk for hovedbestemmelsen i rådsdirektiv 89/48/EØF som gir revisorer en rett til å virke i hele EØS-området med bakgrunn i nasjonal godkjenning. Dette innebærer også en direkte henvisning til direktivet, herunder de relevante artiklene i direktivet.
- Det ubetingede kravet til egnethetsprøve etter gjeldende revisorlov § 3-6 endres i overensstemmelse med endringene i artikkel 4 nr. 1 bokstav b annet ledd, som endret ved direktiv 2001/19/EØF. Det foreslås at dette tas inn i § 3-6, slik at kravet til egnethetsprøve i forskriften § 1-4 fremtrer som et unntak fra hovedregelen.
- Ordlyden i bestemmelsen om egnethetsprøve i forskriften § 1-4 justeres i tråd med endringene i revisorloven § 3-6, slik at prøven ikke fremstår som et ubetinget krav for godkjenning som revisor

#### **4. Forslag til endringer i revisorloven og revisorforskriften**

##### **Revisorloven § 3-6 skal lyde:**

###### *§3-6. Godkjenning av revisorer fra andre land*

*Revisorer som er godkjent i et annet EØS-land eller et land Norge har inngått avtale om gjensidig godkjenning av revisorer skal godkjennes som registrert eller statsautorisert revisor i Norge dersom:*

- 1. vedkommende oppfyller kravene etter direktiv 89/48/EØF artikkel 3,*
- 2. revisors yrkeserfaring eller kvalifikasjoner dekker det vesentlige innhold av utdanning som nevnt i § 3-2, jf. artikkel 4 nr. 1 bokstav b annet ledd i nevnte direktiv, som endret ved direktiv 2001/19/EF, og*
- 3. vilkårene i § 3-4 er oppfylt.*

*Kredittilsynet kan dersom søker helt eller delvis ikke oppfyller kravet etter første ledd nr. 2 stille krav om at revisor består en egnethetsprøve i samsvar med regler fastsatt av departementet.*

*Departementet kan gi nærmere regler om vilkår for godkjennelse av utenlandske revisorer*

##### **Revisorforskriften § 1-4 skal lyde:**

###### *§1-4. Egnethetsprøve*

*Egnethetsprøve som nevnt i revisorloven § 3-6 annet ledd er oppfylt ved bestått eksamen i skatterett og rettslære som tilsvarende den revisorer med tilsvarende utdanning i Norge har avlagt.*