

# Oplæg til nyt eksamensforløb for fremtidens revisor

I Hvidbog om fremtidens revisoruddannelse og Grønbog om ny revisoruddannelse lægger henholdsvis FSR og Dansk Revisorforening op til en fornyelse af eksaminer og prøveformer.

Beståelsesprocenten skal op og gennemsnitsalderen skal for de afsluttende revisorer i fremtiden søges nedbragt. Derfor skal eksaminer og prøveformer ændres.

FSR og Dansk Revisorforening har derfor udarbejdet en model for hvorledes den fremtidige uddannelse til revisor kan se ud samt tilhørende forslag til tilskæring af indhold af fag/emner.



**Foreningen af Statsautoriserede Revisorer**

## Indhold

<b>1. Nuværende eksamensstruktur .....</b>	<b>2</b>
<b>2. Regler og krav til eksamen.....</b>	<b>3</b>
2.1. 8. direktiv .....	3
2.2. Eksamensbekendtgørelsen .....	4
<b>3. Revisorforeningernes oplæg til ny eksamensmodel.....</b>	<b>5</b>
3.1. Fagopdelte skriftlige eksaminer.....	5
3.2. Alternative skriftlige eksamensforløb .....	6
3.3. Eksaminer to gange årligt .....	6
3.4. Tilskæring af eksamensstof.....	7
3.5. SR-Akademi: Anbefalet undervisning.....	7
3.6. Ny eksamensmodel .....	8
<b>4. Emner indenfor revisors virkefelt ...</b>	<b>10</b>
4.1. Tilskæring af eksamensmateriale i eksamensbekendtgørelsen.....	10
4.2. Emner samt tilskæring af de skriftlige eksaminer.....	11
4.3. Emner samt tilskæring af den mundtlige eksamen .....	14
<b>5. Eksamenskommission.....</b>	<b>14</b>
<b>6. Overgangsordninger.....</b>	<b>15</b>
6.1. Registrerede revisorer, der har bestået cand.merc.aud. ....	16
6.2. Registrerede revisorer, der opfylder 8. direktivs krav til uddannelseskvalifikationer .....	17
6.3. Krav til det udførte tilsyn af revisorkandidaters arbejde .....	17



**Dansk Revisorforening**

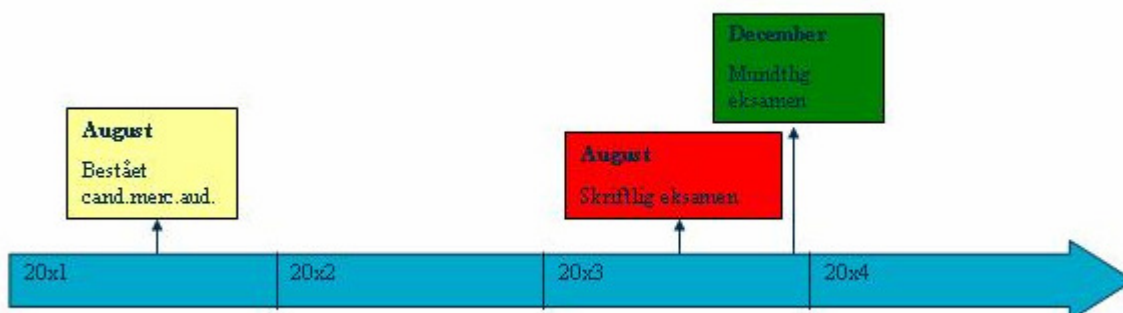
*Offentligt godkendte revisorer*

# 1. Nuværende eksamensstruktur

Den nuværende eksamensstruktur med én årlig skriftlig eksamen, hvor der eksamineres i alle fag og emner, er med til at sænke beståelsesprocenten og øge gennemsnitsalderen for de færdige revisorer.

Nedenstående figur viser et idealiseret tidsforløb fra en bestået cand.merc.aud. og frem til at kandidaten kan gå til henholdsvis skriftlig eksamen tidligst to år efter bestået cand.merc.aud. og efter tre års praktisk erfaring, samt mundtlig eksamen efter bestået skriftlig eksamen.

Figur 1. Nuværende eksamensforløb



Kilde: Egen tilvirkning efter eksamensbekendtgørelsen

Eksamensstrukturen er ens for det nuværende forløb for statsautoriseret revisor henholdsvis registreret revisor, med én eksamen årligt, mens der er forskelle mellem krav til kandidatgrad samt længden af de enkelte eksaminationer.

De overordnede forskelle mellem de to eksamensforløb kan ses i nedenstående tabel 1.

Tabel 1. Forskelle i eksamensforløb

	Statsautoriseret revisor	Registreret revisor
Krav til kandidateksamen	Bestået cand.merc.aud.	Bestået grundforløbet af cand.merc.aud.
Skriftlig eksamen	To dage af otte timers varighed	En dag af otte timers varighed
Mundtlig eksamen	40 min. forberedelse, 30-40 min. eksamination	30 min. forberedelse, 20-30 min. eksamination

Kilde: Egen tilvirkning efter eksamensbekendtgørelsen, Revisorkommissionens vejledning til revisoreksamen for statsautoriserede revisorer juni 2009 og Revisorkommissionens vejledning til kvalifikationseksamen for registrerede revisorer juni 2009

## 2. Regler og krav til eksamen

### 2.1. 8. direktiv

#### 8. direktivs krav til uddannelseskvalifikationer

Jf. 8. direktivs<sup>1</sup> artikel 6 er kravene til en fysisk persons uddannelseskvalifikationer at have nået et niveau, der giver adgang til en universitetsuddannelse, eller et tilsvarende niveau og derefter gennemgået et teoretisk undervisningsprogram og fuldført en praktisk uddannelse. Derved kan direktivets krav til et teoretisk niveau i en dansk kontekst oversættes til minimum en uddannelse på bachelorniveau.

Jf. eksamensbekendtgørelsens<sup>2</sup> § 2 kræves det, at en person der indstilles til revisoreksamen skal være cand.merc.aud.

Denne udelukkelse af andre kandidatgrader sker altså ikke på baggrund af 8. direktiv.

Følgende kandidatgrader kan fx være adgangsgivende til eksamensforløbet til revisor.

- Cand.merc. i finansiering og regnskab
- Cand.merc.jur.
- Cand.merc.mat.
- Cand.scient.oecon.
- Cand.oecon.
- Cand.polit.

i det disse er kandidater i økonomi med viden indenfor fx virksomhedsøkonomi, nationaløkonomi, finansiering og statistik.

Derudover skal cand.merc.aud. selvfølgelig fortsat være adgangsgivende.

Formålet, med at lade flere kandidatuddannelser være adgangsgivende til at blive indstillet til revisoreksamen, er muligheden for at få et større optag af potentielle revisorkandidater.

*Dette kombineret med krav til kandidaternes praktiske erfaring jf. revisorlovens<sup>3</sup> § 3, stk. 1, nr. 5 og kombineret med en stopprøve i revision tidligt i kandidatens forløb gør at revisorforeningerne anbefaler, at revisorkandidater ikke udelukkende skal have en cand.merc.aud. men at også fx visse cand.merc.-linier samt cand.oecon. og cand.polit. er adgangsgivende til den fremtidige revisoreksamen.*

For nuværende er der dog ikke krav om for kvalifikationseksamen, at kandidaten har gennemført et helt cand.merc.aud.-studie. Dette vil være et krav for fremtidens revisoruddannelse, hvilket anbefales af begge revisorforeninger.

<sup>1</sup> EUROPA-PARLAMENTETS OG RÅDETS DIREKTIV 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber

<sup>2</sup> Bekendtgørelse om revisoreksamen og kvalifikationseksamen for henholdsvis statsautoriserede revisorer og registrerede revisorer nr. 1029 af 22. oktober 2008 (eksamensbekendtgørelsen)

<sup>3</sup> Lov 2008-06-17 nr. 468 om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder (revisorloven)

Ved at gøre flere kandidatgrader adgangsgivende til revisoreksamen, skal det overvejes hvorvidt der skal stilles yderligere krav til disse kandidater.

### **8. direktivs krav til undervisning**

Det teoretiske undervisningsprogram der henvises til i artikel 6 er i Danmark en cand.merc.aud. for en statsautoriseret revisor og grundforløbet for en cand.merc.aud. for en registreret revisor, men direktivet er ikke til hinder for et yderligere teoretisk undervisningsprogram, der støtter op om den praktiske uddannelse.

FSR har målt en høj beståelsesrate for de kandidater der har fulgt SR-Akademiet, der afløste praktisk del i 2007. De registrerede revisor har endvidere erfaring med at kandidaterne har behov for yderligere undervisning, hvor teori bindes op på praksis for at bestå kvalifikationseksamen.

*Derfor anbefaler revisorforeningerne, at kandidaterne følger undervisningen på et SR-Akademi under de sidste to års praktiske forløb sideløbende med de skriftlige eksaminer.*

### **8. direktivs krav til eksamen**

Jf. 8. direktivs artikel 6 skal der afholdes en faglig kvalifikationseksamen, der skal sikre den nødvendige teoretiske viden om de forhold, der er relevante for udøvelse af lovpligtig revision samt evne til at anvende denne viden i praksis. Denne eksamen skal, i det mindste delvis, være skriftlig.

8. direktiv opstiller ikke krav om hvor mange skriftlige eksaminer der skal afholdes udover én og der er ingen krav til afholdelse af mundtlig eksamen.

*Revisorforeningerne anbefaler derfor at skriftlig eksamen opdeles i fag.*

*Revisorforeningerne anbefaler at bibeholde den afsluttende mundtlige eksamen, idet det er vigtigt at teste kandidaternes evne til at kommunikere, og at der ved den mundtlige eksamen netop er mulighed for at teste kandidaternes praktiske duelighed.*

## **2.2. Eksamensbekendtgørelsen**

Jf. eksamensbekendtgørelsen § 6 skal den skriftlige og den mundtlige eksamen godtgøre kandidatens praktiske duelighed indenfor den statsautoriserede revisor henholdsvis registrerede revisors virkefelt, hvilket er oplistet som

- Opgaveaccept,
- Opgavens planlægning og udførelse,
- Erklæringer og beretninger,
- Vurdering af regnskabssystemer og risikostyring,
- Koncernregnskaber,
- Regnskabsanalyse,
- Kriseramte virksomheder,
- Generationsskifte,

- Rådgivning og assistance inden for:
- regnskabs- og skattespørgsmål,
- finansieringsforhold,
- værdiansættelser,
- køb og salg af virksomheder,
- rentabilitetsanalyser samt
- undersøgelser i forbindelse med rationalisering og administrativ organisation.

Ovenstående opstilling kan ikke tolkes indsnævrende og er ej heller udtømmende for revisors virke. Da revisorens virkefelt kun er opgivet som overskrifter er der mulighed for at tilrettelægge eksamensopgaverne indenfor ret brede rammer, og dermed også at skære fremtidens eksamensopgaver til, så kandidaterne ikke testes i spidsfindigheder men netop i deres duellighed.

### **3. Revisorforeningernes oplæg til ny eksamensmodel**

FSR og Dansk Revisorforening har udarbejdet en model for hvorledes den fremtidige uddannelse til fremtidens revisor kan se ud på baggrund af ovennævnte krav til uddannelseskvalifikationer, krav til undervisning og eksamen samt krav til indhold af eksamen.

#### **3.1. Fagopdelte skriftlige eksaminer**

Flere eksaminer i forløbet vil dele uddannelsen op i flere naturlige delforløb, således at sluteksamen ikke bliver et "Big bang". Dette vil sikre et mere smidigt uddannelsesforløb med forbedringer i beståelsesprocenten. Dvs. der indføres stopprøve og flere skriftlige eksaminer, hvor der ikke testes i både revision, regnskab, skat og anden rådgivning på én gang.

For nuværende kan der i princippet være et tidsforløb på maksimalt otte år fra bestået cand.merc.aud. og til kandidaten eksamineres i alle emner indenfor eksamensbekendtgørelsens nuværende opstilling af revisors virkefelt. Dette er en unødvendig høj adgangsbarriere der ligger sidst i forløbet i stedet for et forløb hvor kandidaten løbende eksamineres indenfor delelementer af revisors virke. Dette giver ikke en sænkning af det faglige niveau men kandidaterne en mulighed for at fokusere teoretisk og praktisk på et begrænset eksamensrelevant stof.

- Stopprøve (eksamen) i revision 4 - 6 timer. Det anbefales at etablere en stopprøve i revision begrundet i anbefalingen om at øge optaget af revisorkandidater ved at give adgang for andre end cand.merc.aud.'ere. Stopprøven afholdes to gange årligt i henholdsvis august og januar. Prøven skal bestås forinden der kan tilmeldes til øvrige skriftlige eksaminer. Den kan tages tidligst 1 år efter bestået cand.merc.aud. eller anden relevant kandidatgrad og efter to år med praktisk erfaring.
- Eksamen i regnskab, ejerskifte, rekonstruktion (regnskab) 4 - 6 timer. Eksamen med hovedvægt på regnskab, ejerskifteproblemstillinger og -modeller samt rekonstruktion. Afholdes i januar og august. Eksamen kan tages uafhængigt af om eksamen i skat og anden rådgivning er bestået.
- Eksamen i skat og anden rådgivning (skat) 4- 6 timer. Eksamen med hovedvægt på skatterelaterede problemstillinger og anden rådgivning i relation hertil. Afholdes i august og januar. Eksamen kan tages uafhængigt af om prøve i regnskab er bestået.

Revisoreksamen er en praktisk eksamen. I kapitel 4. *Emner indenfor revisors virkefelt* er oplyst anbefalinger til hvordan eksamensbekendtgørelsens oplystning af emner, der udgør revisors virkefelt, kan skæres til, så den kommer i overensstemmelse med anbefalingen om at fokusere på eksamination i revisors kernekompetencer samt fokusere på den praktiske duelighed. Eksamen skal have fokus på at teste den praktiske duelighed i fx anvendelsen af revisionsstandarderne imens cand.merc.aud. underviser og eksaminerer i de teoretiske discipliner.

Revisorforeningerne er opmærksomme på, at indførelse af en stopprøve i revision kan mindske fleksibiliteten i uddannelsen. Dette vil være tilfældet for de studerende der erparate og ønsker at gå op til alle tre skriftlige eksaminer indenfor samme tidsrum, fx i august måned.

Revisorforeningerne ønsker ikke at begrænse fleksibiliteten i den fremtidige uddannelsesvej til statsautoriseret revisor, hvorfor det skal overvejes nøje, hvordan den foreslåede stopprøve i revision kan forenes med en situation, hvor kandidaten ønsker at indstille sig til samtlige skriftlige eksaminer på én gang.

### **3.2. Alternative skriftlige eksamensforløb**

Revisorforeningerne ser også alternative muligheder for opdeling af den nuværende skriftlige eksamen i andre delforløb end i fagopdelte eksaminer.

Som eksempel er det en mulighed at opdele den skriftlige eksamen i et delforløb, der er disciplinstyret. Dette kunne være en disciplin som erklæringstyper, uafhængighed og etik og lignende.

Heri kan der indtænkes flere skriftlige eksaminer omhandlende erklæringstyper fx opdelt i lovgrundlaget for revisors erklæringsafgivelse, uafhængighed og etik, erklæringer med høj grad af sikkerhed, begrænset grad af sikkerhed eller erklæringer uden sikkerhed.

En anden opdeling af erklæringstyper på flere skriftlige eksaminer kan fx være opdelt i lovgrundlaget for revisors erklæringsafgivelse, uafhængighed og etik, revisionspåtegninger på årsregnskaber, erklæringer på revisionsopgaver med særligt formål, erklæringer på review, erklæringer på budgetter, selskabsretlige erklæringer mv.

### **3.3. Eksaminer to gange årligt**

Endvidere skal tilgængeligheden til eksamen øges ved at indføre to årlige eksaminer – både til den skriftlige og mundtlige eksamen. Det giver øget fleksibilitet og en hurtigere vej, for de, der ikke består eksamen i første forsøg.

Der afholdes tre skriftlige eksamener med mulighed for at gå til eksamen to gange årligt pr. eksamen.

Ved at afholde to mundtlige eksaminer årligt i henholdsvis maj og december er der mulighed for at komme til mundtlig eksamen fire måneder efter den sidste skriftlige eksamen er bestået uanset om den er bestået i januar eller august.

Endvidere giver det en større tilgængelighed for de kandidater, der ikke bestod mundtlig eksamen i første forsøg, at de maksimalt skal vente seks måneder på at gå til mundtlig eksamen igen.

### **3.4. Tilskæring af eksamensstof**

Eksamensstof til de enkelte eksaminer skal skæres til. Kandidaterne skal eksamineres i revisors kernekompetencer; revision, regnskab og skat.

Dette sikres delvist ved at indføre fagopdelt eksamen, således at kandidaterne kan fokusere på et hovedemne og ved at skære selve eksamensopgaverne til, således at der ikke testes fx i konstruerede selskabskonstruktioner, perifere emner og spidsfindigheder.

Endvidere skal der ske en grundig overvejelse af de emner der er oplistet i eksamensbekendtgørelsens § 6 – se ovenstående afsnit 2.2. *Eksamensbekendtgørelsen* – med henblik på en opdatering samt tilskæring af emnerne. Dette punkt behandles nærmere i nedenstående kapitel 4. *Emner indenfor revisors virkefelt*.

Den mundtlige eksamen skal koncentreres om at teste kandidaternes evne til at kommunikere med en kompetent ledelse. En ledelse har sjældent dybt fagtekniske spørgsmål, der skal besvares overvejende mundtligt, men overordnede principielle spørgsmål om etik og uafhængighed, årsag til passage i protokol eller hvorfor revisor vil afgive en modificeret påtegning – og det er det, der skal testes i.

De rent fagtekniske kompetencer hos kandidaten er testet i de skriftlige eksaminer, og det er ikke udgangspunktet for den mundtlige eksamen at teste i dette igen.

### **3.5. SR-Akademi: Anbefalet undervisning**

På baggrund af FSR's gode erfaringer med og feedback på SR-Akademiet, foreslår revisorforeningerne, at SR-Akademiet fremadrettet tilbydes og anbefales som undervisning under det nye eksamensforløb sideløbende med de skriftlige eksaminer.

SR-Akademiets undervisning starter fra tidligst bestået kandidateksamen frem til og med mundtlig eksamen.

Undervisningen udbydes som moduler der er tilpasset nedenstående forslag til eksamensforløb i afsnit 3.6. *Ny eksamensmodel*.

Der er ikke krav om at den anbefalede undervisning skal gentages, såfremt kandidaten ikke består eksamen.

Revisorbranchen finansierer selv den eksamensforberedende undervisning ved at give kandidaterne fri til at deltage i undervisningen, sikre at kandidaterne udfører relevant arbejde indenfor revisors virkefelt som styrker kandidaterne i perioden før og efter et modul samt finansierer omkostningerne forbundet ved at udvikle, etablere og afvikle undervisningen i regi af SR-Akademiet.

#### **Modulundervisning**

Der afholdes fire moduler med undervisning, henholdsvis revision, regnskab, skat og kommunikation.

Modulerne afholdes som internatkurser af fem dages varighed. Ved at afvikle undervisningen som moduler sikres det, at kandidaterne er til stede og dedikeret undervisningen.

Modulerne afvikles 3-8 måneder før eksamen, således at teori og praksis kan afprøves før og efter modulet og i god tid forinden eksamen.

De enkelte moduler skal udbydes to gange årligt.

### **Adgangskrav**

Der skal være adgangskrav til de enkelte moduler i form af en skriftlig opgave og en Multiple Choice Test. Såfremt adgangskravene ikke opfyldes, kan kandidaten ikke deltage på det aktuelle modul og må derfor vente til den følgende afviklende af modulet, hvor kravene igen skal opfyldes.

For at få adgang til modul regnskab eller skat, skal modul revision være gennemført. Dette vil være et muligt krav, såfremt eksamen i revision etableres som en stopprøve.

For at få adgang til modul kommunikation skal modul revision og modul regnskab eller modul revision og modul skat være gennemført.

### **Undervisningsudvalg**

Der skal nedsættes et Undervisningsudvalg under revisorforeningerne, der i tæt dialog med interessenterne skal udvikle og opdatere indholdet af modulerne samt undervisningsmetoder således at modulundervisningen afspejler de krav, de enkelte interessenter har til kandidaternes kompetenceniveau samt til et moderne kompetenceudviklingsforløb.

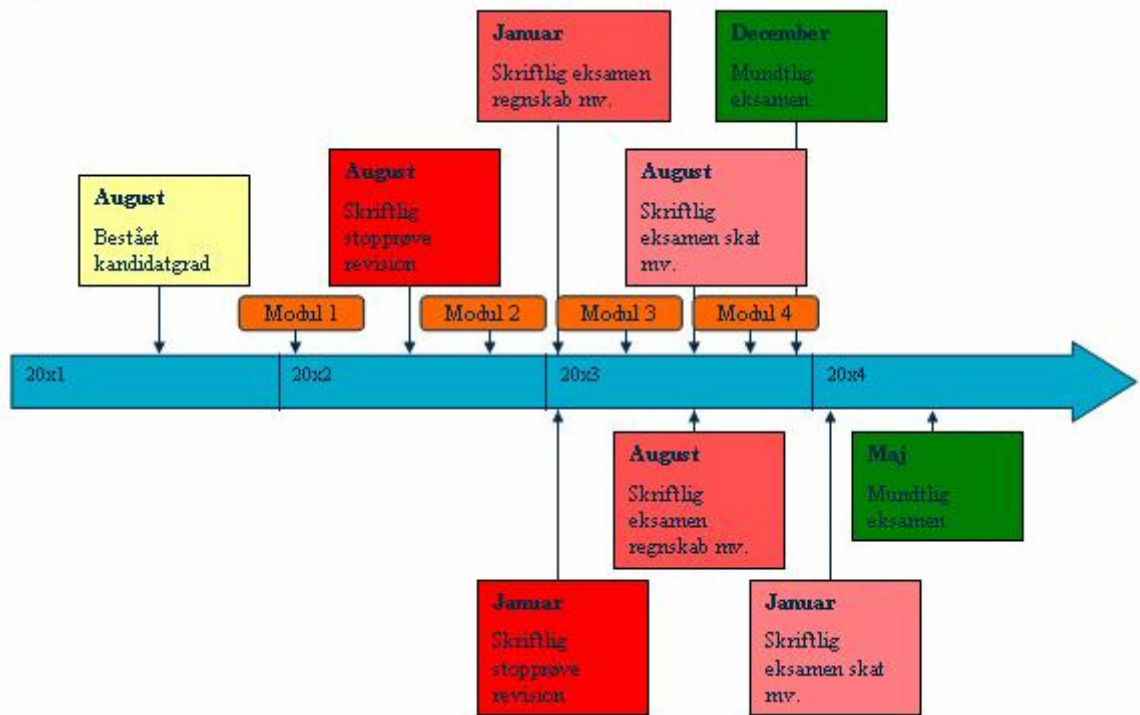
Undervisningsudvalget skal endvidere være i tæt dialog med Eksaminsudvalget. Se kapitel 5. *Eksamensudvalg*.

## **3.6. Ny eksamensmodel**

*På baggrund af ovenstående anbefaler revisorforeningerne en ny eksamensmodel med flere skriftlige fagopdelte eksaminer samt anbefalet undervisning på et SR-Akademi..*

Anbefalingen, som er skitseret i nedenstående figur 2., er baseret på at fremtidens revisoreksamen består af tre fagopdelte skriftlige eksaminer samt en mundtlig eksamen. Princippet i modellen er også anvendeligt i forhold til disciplinopdelte eksaminer.

Figur 2. Ændret eksamen – fagopdelt og anbefalet undervisning (moduler i SR-Akademiet)



Kilde: Egen tilvirkning

Figuren viser et muligt forløb for en studerende der har bestået sin kandidateksamen senest primo august 20x1.

Eksamensforløbet inkl. undervisning kan opstilles i oversigtsform som nedenstående tabel.

Tabel 2. Oversigt ny eksamensmodel

Eksamensform	Eksamen	Længde	Indhold af eksamen/undervisning	Antal	Betingelser
SR-Akademi (undervisning)		August – august	Revisorlov, etiske regler, revisionsstandarder	Modul 1 afholdes i januar	Bestået kandidateksamen samt min. 1 års praksis. Opfyldt adgangskrav.
Skriftlig eksamen, stopprøve i revision	Januar og august	1 dag af 4-6 timer	Der eksamineres i revisorloven, etiske regler og revisionsstandarderne	Eksamen kan tages i alt maks. tre gange	To års praksis, og tidligst et år efter bestået relevant kandidateksamen
Undervisning		August – januar	ÅRL, IFRS, ejerskifte og rekonstruktion	Modul 2 afholdes i november	Været på modul revision. Opfyldt adgangskrav.
Skriftlig eksamen, prøve i regnskab, ejerskifte og rekonstruktion	Januar og august	1 dag af 4-6 timer	Der eksamineres i ÅRL, IFRS, ejerskifte og rekonstruktion	Eksamen kan tages i alt maks. tre gange	Stopprøve i revision skal være bestået.
Undervisning		Januar – august	Skat mv.	Modul 3 afholdes i maj	Været på modul revision. Opfyldt adgangskrav.

Skriftlig eksamen, prøve i skat og anden rådgivning	Januar og august	1 dag af 4-6 timer	Der eksamineres i skat mv.	Eksamen kan tages i alt maks. tre gange	Stopp prøve i revision skal være bestået
Undervisning		August – december	Kommunikation, basis revision	Modul 4 afholdes i oktober	Bestået min. stopprøve i revision og gennemført undervisning i enten regnskab eller skat. Opfyldt adgangskrav.
Mundtlig eksamen	Maj og december	40 min. forberedelse, 30 min. eksamination	Tilskæring af eksamensstof. Test i kommunikation i revisornære emner	Eksamen kan tages i alt maks. tre gange	Skriftlige eksamener skal være bestået.

Kilde: Egen tilvirkning

## 4. Emner indenfor revisors virkefelt

### 4.1. Tilskæring af eksamensemner i eksamensbekendtgørelsen

Emnerne indenfor revisors virke som kandidaterne skal godtgøre deres duelighed indenfor bør skæres til og kan med fordel af fx Eksamenskommissionen gøres mere operationelle. Ved at bibeholde eksamensbekendtgørelsens brug af overordnede emner og operationalisere emner i et udvalg under Revisorkommissionen er det muligt at tilpasse emnerne løbende alt efter hvilket krav og forventninger interessenterne stiller til at revisor kan udfylde sin rolle som offentlighedens tillidsrepræsentant uden at det kræver en ændring af eksamensbekendtgørelsen.

Revisorkandidaten skal have eksamineret sin viden indenfor hvilke rammer revisor driver sit virke, herunder etik og uafhængighed samt hvilke lovgivningsmæssige krav der stilles til revisor.

Dernæst skal kandidaten godtgøre sin duelighed indenfor revision, review og andre beslægtede opgaver som udgør den overvejende del af revisors virke for såvel små, mellemstore samt store virksomheder. Revisor assisterer endvidere en lang række af små og mellemstore virksomheder med at udarbejde det regnskab som ledelsen aflægger, hvorfor dette emne ligeledes bør fremhæves som relevant for eksaminationen af kandidaterne samt rådgivning indenfor skatteretlige problemstillinger.

Formålet med revisors arbejde er for størstedelens vedkommende at afgive en konklusion på arbejdet overfor relevante parter, en erklæring. Udover at kommunikere konklusionen på revisors arbejde i en erklæring skal revisor kunne kommunikere om det udførte arbejde samt endelige konklusioner og delkonklusioner med blandt andet ledelsen.

Slutteligt skal kandidaten eksamineres i de øvrige krav som samfundet stiller til revisor blandt andet som offentlighedens tillidsrepræsentant.

*Revisorforeningerne anbefaler derfor at kandidaternes duelighed indenfor revisors virke godtgøres ved eksamination i følgende:*

- Revisorloven
- Ethiske regler og uafhængighed
- Revision, review og andre beslægtede opgaver
- Regnskabsudarbejdelse samt -aflæggelse
- Rådgivning og assistance indenfor regnskabsspørgsmål
- Rådgivning og assistance indenfor skattespørgsmål
- Erklæringsafgivelse
- Kommunikation om revisors udførte arbejde
- Øvrige samfundsmæssige krav til revisor

Derved sikres der nogle overordnede rammer som Eksamenkommissionen har mulighed for at udfylde i regi af Revisorkommissionen.

## 4.2. Emner samt tilskæring af de skriftlige eksaminer

De tre skriftlige eksaminationer skal afspejle de relevante eksamensemner, der er oplyst i ovenstående afsnit 4.1. *Tilskæring af eksamensemner i eksamensbekendtgørelsen* og som fastlægges af Eksamenkommissionen jf. kapitel 5. *Eksamenkommission*.

### Stopprøve (eksamen) i revision:

Følgende emner i den fremtidige eksamensbekendtgørelse skal adresseres i stopprøven i revision:

- Revisorloven
- Ethiske regler og uafhængighed
- Revision, review og andre beslægtede opgaver
- Erklæringsafgivelse
- Kommunikation om revisors udførte arbejde
- Øvrige samfundsmæssige krav til revisor

Disse emner dækker over, at kandidaten skal testes i sin viden om love og bekendtgørelser som regulerer revisors virke, samt de etiske regler revisor skal overholde.

Der tages udgangspunkt i FSR's etiske regler, revisionsstandarderne mv., selvom en revisor der ikke er medlem af FSR eller Dansk Revisorforening ikke skal overholde disse etiske regler eller skal revidere efter revisionsstandarderne, revisionsudtalelserne mv., da disse er udtryk for god skik.

Revisor skal som en del af sin duelighed kunne tilrettelægge en revision, review eller anden beslægtet opgave, udarbejde instrukser, følge op på revisionsbeviser, revisionsdokumentation samt kommunikere resultatet af sit arbejde overfor rette ledelsesniveau på rette måde.

Målet med eksamen er ikke at teste kandidaternes evne til at overskue en stor concern med udenlandske moder og/eller datterselskaber i eksotiske lande. Det er kandidaternes duelighed der skal testes og ikke deres evne til at svare på spidsfindige spørgsmål i en uigennemsigtig concernstruktur. I revisorerne praktiske virke, kan tiden være en knap faktor, men en skriftlig eksamen i 8 timer er en kunstig situation. En revisor i en revisionsvirksomhed har mulighed for at drøfte komplicerede problemstillinger med kolleger eller eksperter og kan udvikle sin viden løbende.

Endvidere skal skriftlig eksamen ikke være en test i hvorvidt den enkelte kandidat er ansat i en revisionsvirksomhed der har veludviklede databaser indenfor revision af fx fonde og foreninger, men en test i hvorvidt kandidaten kan løfte opgaven som revisor ud fra den teoretiske viden erhvervet på sit kandidatstudie, den praktiske viden der er erhvervet ved at arbejde som revisor i praksis samt kombinationen af teori og praksis under den anbefalede undervisning i kandidatforløbet.

Nutidens og fremtidens revisorer er ikke ved bestået mundtlig eksamen rede til at være ledende partner for en stor børsnoteret koncern og skal heller ikke testes som en sådan, hvor den eksaminerede heller ikke har rådighed for at trække på de ressourcer som en revisor har i den praktiske hverdag.

Derudover må vi stole på, at en virksomhed ikke vælger en revisor, der ikke kan udfylde sin rolle som offentlighedens tillidsrepræsentant, og at revisor ikke overtræder revisorloven og lader sig vælge som revisor for en virksomhed eller udfører opgaver, som vedkommende ikke har den professionelle kompetence til at løfte.

### **Eksamen i regnskab:**

Følgende emner i den fremtidige eksamensbekendtgørelse skal adresseres i eksamen i regnskab, ejerskifte og rekonstruktion:

- Revisorloven
- Ethiske regler og uafhængighed
- Regnskabsudarbejdelse samt -aflæggelse
- Rådgivning og assistance indenfor regnskabsspørgsmål
- Kommunikation om revisors udførte arbejde
- Øvrige samfundsmæssige krav til revisor

Disse emner dækker over, at kandidaten skal testes overvejende i sin viden indenfor regnskabsudarbejdelse og -aflæggelse samt rådgivning og assistance indenfor regnskabsspørgsmål.

Revisor er virksomhedernes foretrukne rådgiver, og det er naturligt at revisor kan assistere en virksomhed med opstilling af regnskab, besvare spørgsmål indenfor regnskabsmæssig behandling af poster i regnskabet mv.

Der tages udgangspunkt i årsregnskabsloven og de internationale regnskabsstandarder. De internationale regnskabsstandarder kan ikke skæres væk fra pensum, idet årsregnskabslovens fortolkning ofte baseres på de internationale regnskabsstandard, samt at virksomheder kan vælge at aflægge regnskab efter de internationale regnskabsstandard.

Derved er det endvidere naturligt at teste kandidatens duelighed indenfor de etiske regler og uafhængighedsspørgsmål i forbindelse med at revisor assisterer med at opstille regnskabet eller svarer på spørgsmål om indregning og måling af et aktiv eller passiv.

De etiske og uafhængighedsmæssige dilemmaer testes efter FSR's etiske regler, revisorloven samt relevante revisionsstandarderne.

Revisor skal kunne kommunikere med en ledelse eller lign. i forbindelse med rådgivning og assistance, ikke mindst i forbindelse med spørgsmål om etik og uafhængighed hvorfor dette ligeledes skal testes.

Der testes ikke i specifikt i erklæringer, protokoller mv., men overordnet i at revisor kan identificere det rette niveau samt meddelelsesmiddel.

Revisor kan ligeledes optræde som fx rådgiver eller uafhængig vurderingsmand i sammenhænge med en rekonstruktion eller et ejerskifte, hvor dette ligeledes er relevant at teste kandidaternes duelighed. Der skal ikke testes i hvorvidt der skal foretages en virksomhedsomdannelse, grenspaltning, en tilførsel af aktiver eller der skal gives 10 eller 15 % dividende for at virksomheden kan fortsætte driften, men at kandidaten har en basal viden om de forskellige muligheder samt hvilke overvejelser en virksomhed skal foretage.

Kandidaternes viden indenfor konkursloven, selskabsloven, virksomhedsomdannelsesloven mv. vil indgå som en del af ovenstående.

Eksamen i regnskab, ejerskifte og rekonstruktion skal ikke generelt fungere som en stopprøve for kandidaterne.

### **Eksamen i skat:**

Følgende emner i den fremtidige eksamensbekendtgørelse skal adresseres i eksamen i skat:

- Revisorloven
- Ethiske regler og uafhængighed
- Rådgivning og assistance indenfor skatsspørgsmål
- Kommunikation om revisors udførte arbejde
- Øvrige samfundsmæssige krav til revisor

Disse emner dækker over, at kandidaten skal testes overvejende i sin viden indenfor selskabsskat og sekundært indenfor skatsspørgsmål i forbindelse med ejerskifte og rekonstruktion.

Revisor er især de små og mellemstore virksomhedernes foretrukne skatterådgiver, og det er naturligt at revisor kan assistere en virksomhed med skattemæssig behandling af forskellige regnskabsposter som fx omsætning, anlægsaktiver og varelager for virksomheden, samt personalegoder for virksomhed og ansatte samt obligatorisk national sambeskatning, frivillig sambeskatning med udenlandske koncernselskaber, underskudsfræmførsel mv., samt de skattemæssige spørgsmål der kan opstå i forbindelse med et ejerskifte eller en rekonstruktion.

Der tages udgangspunkt i statskatteloven, selskabsskatteloven, afskrivningsloven, varelagerloven, aktieavancebeskatningsloven, ejendomsavancebeskatningsloven, fusionsskatteloven, konkursskatteloven, virksomhedsomdannelsesloven, virksomhedsskatteloven samt ligningsloven.

Det er endvidere for en eksamen i skat naturligt at teste kandidatens duelighed indenfor de etiske regler og uafhængighedsspørgsmål i forbindelse med at revisor rådgiver i skatsspørgsmål mv.

De etiske og uafhængighedsmæssige dilemmaer testes efter FSR's etiske regler, revisorloven samt relevante revisionsstandarderne.

Revisor skal ligeledes kunne kommunikere med en ledelse eller lign. i forbindelse med rådgivning og assistance, ikke mindst i forbindelse med spørgsmål om etik og uafhængighed hvorfor dette ligeledes skal testes.

Der testes ikke i specifikt i erklæringer, protokoller mv., men overordnet i at revisor kan identificere det rette niveau samt meddelelsesmiddel.

Kandidaterne skal ikke testes i fx udarbejdelse af transfer pricing dokumentation, familieretlige formueforhold som fx pensionsopsparinger og formuefordeling ved skilsmisse, udbytteregler ved konstruerede selskabskonstruktioner samt opstilling af skatteregnskaber mv. Der kan forekomme enkeltstående beregningseksempler til illustration af en problemstilling.

Revisor kan ligeledes optræde som fx rådgiver i sammenhænge med en rekonstruktion eller et ejerskifte, hvor skattemæssige overvejelser er en integreret del af revisor rådgivning, hvorfor dette ligeledes er relevant at teste kandidaternes duelighed i. Jf. ovenstående skal der skal ikke testes i beregninger af hvorvidt der skal foretages fx en skattepligtig eller skattefri virksomhedsomdannelse, med hvor meget rentefradraget skal beskæres med ved tynd kapitalisering eller hvor meget en person skal have i løn og udbytte, men at kandidaten har en basal viden om de forskellige skattemæssige overvejelser der skal foretages samt konsekvenserne heraf.

Eksamen i skat skal ikke generelt fungere som en stopprøve for kandidaterne.

### **4.3. Emner samt tilskæring af den mundtlige eksamen**

Den mundtlige eksamen skal afspejle alle de relevante eksamensemner der er oplyst i ovenstående afsnit 4.1. *Tilskæring af eksamensemner i eksamensbekendtgørelsen* og som fastlægges af Eksamenskommissionen jf. kapitel 5. *Eksamenskommission*.

Fokus skal på mundtlig eksamen dog være specifikt om kommunikation, dvs. kommunikation til fx en kompetent ledelse i en virksomhed om revisornære emner fx overordnede spørgsmål om etik og uafhængighed, årsag til passage i protokol eller hvorfor revisor vil afgive en modificeret påtegning.

Dette gør ikke at kandidaten ikke kan eksamineres i et emne indenfor skat, fx manglende intern afregning af selskabsskat til administrationsselskabet i en koncern, men kandidaten skal eksamineres i sine evner til at kommunikere, på hvilket niveau med hvilket meddelelsesmiddel samt konsekvenser og skal ikke eksamineres i hvorvidt alle fagtekniske detaljer inkluderes i svaret. Dette gælder endvidere fx et regnskabsteknisk spørgsmål om reklassifikation af fx en investeringsejendom til en domicilejendom, men igen hvor der fokuseres på kommunikation og kommunikative konsekvenser mere end hvad IAS siger om klassifikation af ejendomme mv.

## **5. Eksamenskommission**

Jf. revisorlovens § 33 har Revisorkommissionen nedsat en Eksamenskommission, der skal bistå Revisorkommissionen med afholdelse af eksamen.

*Ny eksamensstruktur fordrer en ny måde at organisere opgavegivningen på, derfor anbefaler revisorforeningerne at Eksamenkommissionens arbejdsopgaver skæres til.*

Eksamenkommissionens fokus skal være at sikre kontinuitet i niveau og emner på de enkelte skriftlige eksaminationer og den mundtlige eksamen, således at der er en større ensartethed i eksamensindholdet fra år til år for både de skriftlige og den mundtlige eksamen, samt at niveauet på de enkelte mundtlige eksamensspørgsmål er ensartet.

Endvidere skal Eksamenkommissionen have fokus på at kandidaternes skal eksamineres i duelighed frem for teori, specielt i mundtlig eksamen.

Eksamenkommissionen skal derfor sikre en tilstrækkelig bredde i sammensætningen af de revisorer der udarbejder de skriftlige eksamensopgaver samt af de eksaminatorer der deltager i mundtlig eksamen herunder med en baggrund som generalistrevisorer.

Eksamenkommissionen skal udarbejde seks skriftlige eksaminationer årligt – to eksaminationer årligt pr. skriftlig eksamen i henholdsvis revision, regnskab og skat samt spørgsmål til to mundtlige eksaminationer årligt.

For at sikre et ensartet niveau af de enkelte mundtlige eksamensspørgsmål kan Revisorkommissionen udarbejde en vejledning til udarbejdelse af mundtlige eksamensspørgsmål indeholdende målet for den mundtlige eksamen - at teste revisorkandidaternes duelighed og ikke fagtekniske viden jf. afsnit 4.3. *Emner samt tilskæring af den mundtlige eksamen* - samt udarbejde eksempler på x antal typiske mundtlige eksamensspørgsmål, der viser den ønskede bredde og dybde i spørgsmålene.

Eksamensudvalget bør mødes og drøfte skriftlige eksamensopgaver såvel som mundtlige eksamensspørgsmål i tilstrækkelig god tid nok inden afholdelse af eksaminerne.

## **6. Overgangsordninger**

I dette fælles oplæg om nyt eksamensforløb for fremtidens revisor lægger FSR og Dansk Revisorforening op til en fornyelse af eksaminer og prøveformer.

Dette giver et behov for at overveje og udarbejde overgangsordninger for berørte studerende, kvalifikationskandidater og allerede færdiguddannede registrerede revisorer. Revisorforeninger lægger afgørende vægt på, at overgangsordningerne bliver fleksible, så vi ikke hægter generationer af dygtige registrerede revisorer af udviklingen.

Kvalifikationskandidater, er personer der jf. eksamensbekendtgørelsens § 3 kan indstilles til kvalifikationseksamen; dvs. skriftlige eksamen for registrerede revisorer.

Uddannelsen til registreret revisor er fortsat en valid uddannelse, og de revisorer, der allerede er godkendt som registrerede revisorer, vil fortsat kunne kalde sig

registreret revisor ved en omlægning af de nuværende uddannelser til én revisortitel.

## **6.1. Registrerede revisorer, der har bestået cand.merc.aud.**

For de registrerede revisorer, der ønsker at blive statsautoriserede revisorer under den nye eksamensmodel skal der udarbejdes overgangsordninger i forhold til fx otteårskravet fra bestået cand.merc.aud. til indstilling til eksamen eller otteårskravet skal bortfalde.

*Revisorforeningerne anbefaler, at otteårskravet bortfalder eller der etableres en overgangsordning i forhold til otteårskravet fra bestået cand.merc.aud. til indstilling til revisoreksamen.*

Der skal endvidere overvejes og udarbejdes en overgangsordning for eksamen til statsautoriseret revisoreksamen.

Registrerede revisorer med en cand.merc.aud. har samme teoretiske uddannelse som en statsautoriseret revisor.

En registreret revisor har bestået en otte timers skriftlig kvalifikationseksamen samt en mundtlig eksamen.

På den baggrund anbefaler revisorforeningerne at der udarbejdes en overgangsordning for registrerede revisorer, cand.merc.aud., der ønsker at blive godkendt som statsautoriserede revisorer.

*Revisorforeningerne anbefaler, at registrerede revisorer, cand.merc.aud. skal bestå en egnethedsprøve, for at blive godkendt som statsautoriseret revisor.*

*Revisorforeningerne anbefaler at egnethedsprøven skal bestå af deltagelse i en ordinær mundtlig eksamen som afholdes som en del af den mundtlige eksamen for de øvrige revisorkandidater, der har bestået de skriftlige eksaminer.*

*Revisorforeningerne anbefaler, at overgangsordningen opretholdes i fem år, hvor der gives tre forsøg som skal tages indenfor den femårige periode. Efter fem år fra de nye regler om revisoruddannelsen træder i kraft bortfalder overgangsordningen uden yderligere muligheder for at blive indstillet til denne egnethedsprøve.*

## 6.2. Registrerede revisorer, der opfylder 8. direktivs krav til uddannelseskvalifikationer

For de registrerede revisorer, der ønsker at blive statsautoriserede revisorer under den nye eksamensmodel men som ikke opfylder kravet om en kandidatgrad, skal der udarbejdes overgangsordninger.

Et fåtal registrerede revisorer har opnået et teoretisk niveau, der svarer til 8. direktivs krav til uddannelseskvalifikationer men har ikke bestået en cand.merc.aud. Det gælder f.eks. uddannelser som: HD i regnskabsvæsen, den særlige uddannelse til registreret revisor, der nu er nedlagt, samt den teoretiske uddannelse til registreret revisor der indførtes i 2003, som afløsning herfor.

Disse registrerede revisorer har normalt bestået en otte timers skriftlig kvalifikationseksamen samt en mundtlig eksamen.

På den baggrund anbefaler revisorforeningerne, at der udarbejdes en overgangsordning for registrerede revisorer, der opfylder direktivkravene til uddannelseskvalifikationer, der ønsker at blive godkendt som statsautoriserede revisorer.

*Revisorforeningerne anbefaler, at registrerede revisorer, der opfylder direktivkravene til uddannelseskvalifikationer skal bestå en udvidet egnethedsprøve, for at blive godkendt som statsautoriseret revisor.*

En udvidet egnethedsprøve kan fx bestå af en stopprøve i revision og den ordinære mundtlige eksamen som også registrerede revisorer med en bestået cand.merc.aud. skal bestå.

Revisorforeningernes anbefaling om at egnethedsprøven skal være udvidet i forhold til de registrerede revisor der har bestået en cand.merc.aud. ligger netop i forskellen på den teoretiske uddannelse.

*Revisorforeningerne anbefaler, at overgangsordningen opretholdes i fem år. Efter fem år fra de nye regler om revisoruddannelsen træder i kraft bortfalder overgangsordningen uden yderligere muligheder for at blive indstillet til denne udvidede egnethedsprøve.*

## 6.3. Krav til det udførte tilsyn af revisorkandidaters arbejde

Som en følge af at fremtidens revisor er statsautoriseret revisor, vil kravet til det tilsyn, som revisorkandidaterne skal udføre sit arbejde under, være, at kandidatens arbejde i praksis skal være under tilsyn af en statsautoriseret revisor.

Revisorkommissionens *Eksamenskommission* udarbejder eksamensopgaverne og bedømmer sammen med yderligere censorer de skriftlige og mundtlige prøver.

Revisorforeningerne er ikke i tvivl om at Eksamenskommissionen udarbejder og bedømmer prøverne, således at kun egnede kandidater består både de skriftlige og den mundtlige eksamen til statsautoriseret revisor.

Dette sker uden hensyn til under hvilket tilsyn revisorkandidaten har udført sine arbejdsopgaver.

*Revisorforeningerne anbefaler, at revisorkandidater, der har arbejdet i praksis i minimum tre år under tilsyn af enten en registreret revisor eller en statsautoriseret revisor, kan indstilles til revisoreksamen.*