



# **Rapport om videreudvikling af uddannelsen til certificeret revisor**

## I. Indledning

1. Certificeringsordningens bestyrelse nedsatte på sit møde den 25. februar 2010 en arbejdsgruppe til at videreudvikle ordningens teoretiske uddannelse med udgangspunkt i de indvundne erfaringer. Kommissorium for arbejdsgruppen fremgår af bilag 1.

Bestyrelsen udpegede 4 medlemmer til arbejdsgruppen, og Rigsrevisionen stillede sekretariatsfunktion til rådighed for arbejdsgruppen. Arbejdsgruppens medlemmer og sekretariat fremgår af bilag 2.

2. Arbejdsgruppen har holdt 3 møder.

## II. Resumé

3. Rapporten analyserer den eksisterende teoretiske uddannelse til certificeret offentlig revisor og foreslår en ny struktur for uddannelsesforløbet, der i højere grad koncentrerer uddannelsen om de kernefag, der er relevante for offentlig revision.

Det foreslås, at baggrundsfagene reduceres til alene at omfatte "offentlig organisation", "offentlig ret" og "offentlig økonomi". Hermed har revisor det grundlæggende kendskab til det, der er den offentlige revisions genstand. Omfanget af hvert fag skal udgøre 7,5 ECTS-point. I alt vægter baggrundsfagene 22,5 ECTS-point. Adgangen til alle baggrundsfag skal leveres af universiteterne enten som en del af kandidatuddannelsen eller som supplerende fag bestået på et universitet.

Kernefagene udvides til at udgøre 37,5 ECTS-point og bestå af 5 kurser på hver 7,5 ECTS-point. Kernefagene er følgende: "generel revisionsteori" (fx revision 1 på CBS (kun 5,5 ECTS-point)), "offentligt budget og regnskab", "offentlig revision", "forvaltningsrevision" og "juridisk-kritisk revision og finansiel revision". Med undtagelse af "generel revisionsteori" afholdes kurserne i kernefagene af certificeringsordningen. Forslaget indebærer således en klar styrkelse af den offentlige revisors kernekompetencer.

Forløbet for kernefagene vil kunne afvikles på ca. 1½ år med en ugentlig undervisningsdag. Hertil kommer så et halvt år til forberedelse og deltagelse i certificeringsprøven. Samlet vil forløbet ekskl. baggrundsfagene strække sig over normalt 2 år.

Rapporten indeholder også en anbefaling om, at der sker en bedre integration mellem teori og praksis. Det foreslås, at medlemsvirksomhederne og underviserne samarbejder om at udvikle cases til undervisningen, så de teoretiske problemstillinger kan understøttes af revisionspraksis.

## III. Den teoretiske uddannelse

### A. Problemstillingen

4. Den teoretiske uddannelse har berettigelse, når den leverer nogle teoretiske og metodiske værktøjer, der sikrer, at revisorerne i den offentlige sektor kan udføre deres revision effektivt og medvirke til at udvikle den faglige kvalitet. Det forudsætter, at de er skolet i at forbinde fagets teori med revisionspraksis. Arbejdsgruppen har løbende ved evalueringen af kurserne drøftet, hvorledes forbindelsen mellem teori og praksis kan forbedres.

5. Gennem administrationen af ordningen og evalueringerne er følgende problemer identificeret:

1. Vanskelighed med at få integreret baggrundsfagene med det rigtige indhold, omfang, sted og tidspunkt i uddannelsesforløbet.
2. Behovet for et mere stringent og sammenhængende teoretisk uddannelsesforløb inden for offentlig regnskab og revision.
3. Behovet for en bedre sammenhæng og integration mellem den teoretiske undervisning og revisionspraksis.

Løsningen af de identificerede problemer er en forudsætning for en mere smidig uddannelsesproces på et fortsat højt fagligt niveau (master).

#### *Baggrund for fag og fagligt niveau*

6. Den nuværende teoretiske uddannelse blev fastlagt ved certificeringsordningens etablering i 2005.

For at benytte ordningen kræves det, at deltagerne har en kandidatgrad fra et universitet. Det faglige og teoretiske niveau er således pr. definition allerede ved indtræden i ordningen svarende til niveauet for at indstille sig til prøven for en statsautoriseret revisor, som er den sammenlignelige ordning i den private sektor.

Samtidig med at uddannelsen blev etableret, blev ansatte i medlemsvirksomhederne tilbudt en overgangsordning. For deltagere på overgangsordningen blev realkompetencer sidestillet med formelle akademiske kompetencer, dog var det et krav, at disse deltagere demonstrerede akademiske kompetencer på kandidatniveau ved at bestå en eller flere prøver på kandidatniveau, før de kunne indstille sig til certificeringsprøven.

Alle, der er blevet certificerede, har således før prøven et dokumenteret fagligt niveau, der svarer til kandidatniveauet, hvilket matcher det faglige niveau, der kræves for at indstille sig til prøven for at blive statsautoriseret revisor.

7. Den eksisterende teoretiske uddannelse består af 7 fag, som fremgår af tabel 1.

**Tabel 1. Fag i den eksisterende uddannelse**

Nr.	Fag	Eksternt	Internt	Type fag
1.	Offentlig økonomi	x		Baggrund
2.	Offentlig ret	x		Baggrund
3.	Generel revisionsteori (revision 1)	x		Kerne
4.	Offentlig revision		x	Kerne
5.	Offentligt regnskabsvæsen og budgetteori		x	Kerne
6.	Offentlig organisation	x		Baggrund
7.	Et valgfag inden for it-governance, evaluering, almindelig samfundsvidenskabelig metode, projektstyring eller andre fag, der kan dokumenteres at være af relevans for revisionsprocessen og de øvrige dele af god offentlig revisionsskik	x		Baggrund

Fagene kan opdeles i dels kernefagene "generel revisionsteori", "offentlig revision" og "offentligt regnskabsvæsen og budgetteori", dels baggrundsfagene "offentlig ret", "offentlig økonomi", "offentlig organisation" og et valgfag.

8. For kernefagene "offentligt budget og regnskab" (tidligere benævnt "offentligt regnskabsvæsen og budgetteori") og "offentlig revision" fastsætter certificeringsordningen indhold og struktur. Det er ikke tilfældet for baggrundsfagene og "Generel revisionsteori" (revision 1), hvor indhold og struktur fastsættes af universiteterne. For baggrundsfagene og sidstnævnte kernefag kan indhold og struktur derfor ikke påvirkes af certificeringsordningen. Her er ordningen i høj grad "gidsel" for, hvilke kurser der udbydes på de højere læreanstalter. Det gør ordningen sårbar over for de modeluner, der hersker på universiteterne med hensyn til indholdet af baggrundsfagene.

## **B. Kernefag**

9. Kernefagene i certificeringsordningen i offentlig revision udgøres i dag af "offentlig revision", "offentligt budget og regnskab" og "generel revisionsteori". "Generel revisionsteori" udbydes af universiteterne, men for "offentlig revision" og "offentligt budget og regnskab" er der dels kvantitative, dels kvalitative metoder til at styrke fagene.

### *Kvantitativ styrkelse*

10. Styrkelsen af kernefagene kvantitativt indebærer en større arbejdsbelastning, idet studenterarbejdstimetallet eller arbejdsbelastningen øges. Antallet af ECTS-point øges tilsvarende en øget arbejdsbelastning.

En udvidelse af antallet af konfrontationstimer eller/og krav om flere og større opgaver, der løses enten selvstændigt eller i grupper, giver naturligvis en mulighed for udvidelse af pensum med nye relevante emner.

Perspektiverne i en sådan løsning vil være en mulighed for større faglig dybde og/eller skabelsen af et større fagligt overblik.

### *Kvalitativ styrkelse*

11. Fagene står i dag som separate enheder, hvor der ikke nødvendigvis er nogen logisk og forståelsesmæssig sammenhæng.

En kvalitativ styrkelse af sammenhængen imellem uddannelsens kernefag, så de kommer til at udgøre en sammenhængende helhed, kan dække pædagogisk behov og give en bedre udnyttelse af læringspotentialet. De alternative måder til at styrke kernefagene kvalitativt kan være øget integration mellem fagene, en orientering af de teoretiske fag mod praksis (empirien) eller en udvidelse af det faglige perspektiv.

En bedre kvalitet af certificeringsuddannelsen skulle gerne i sidste ende afspejles i kvaliteten af den revision, som COR-revisorerne udfører.

12. Kernefagene "offentligt budget og regnskab" og "offentlig revision" kan styrkes ved en højere grad af faglig og pædagogisk integration.

Den enkleste styrkelse vil være at fastlægge, at de 2 fag tages i en sekvens med "offentligt budget og regnskab" i 1. semester og "offentlig revision" i 2. semester.

En faglig integration kan etableres ved at sikre et teori og metode-fællesskab mellem de 2 fag. Der behøves således ikke undervist i de samme teorier og metoder 2 gange. Når de faglige kvalifikationer vokser, kan kravene til selvstændig faglig refleksion også øges.

Ved en indholdsmæssig koordinering vil der kunne opnås en betydelig klarere forståelse hos kursUSDeltagerne af de regnskabs- og revisionsystemer, som studeres. Det vil give mulighed for at se sammenhængene mellem regnskabssystemer og revision samt mulighed for at studere forskelle og ligheder mellem de forskellige systemer. For den enkelte deltager vil det perspektiv kunne bidrage til forståelsen af egenskaberne ved den enkelte revisions praksis.

Det er også en mulighed at styrke det faglige samspil mellem de 2 kernefag "offentlig revision" og "offentlig budget og regnskab". Logisk følger det af, at revisionsstandarderne skal modsvare de regnskabsstandarder, der findes for den offentlige sektor. Kan dette logiske link etableres, vil det også være lærerigt for de studerende og skabe en større sammenhæng i uddannelsesforløbet.

13. Der er et behov for, at der undgås et overlap i lærebogsmateriale og dermed indhold i elementet finansiel revision på kurset "offentlig revision" og det stof, der indlæres på kurset "generel revisionsteori". Det forudsætter, at der kommer fokus på de særlige kendetegn ved den finansielle revision i den offentlige sektor, jf. Practice Notes til ISA'erne. Dette kan fx realiseres ved at etablere en tæt tilknytning mellem emnerne juridisk-kritiske revision og den finansielle revision i et fælles modul. Styrkelsen af disse fag forudsætter en massiv udviklingsindsats for at sikre det kvalitative faglige niveau.

14. En kvalitativ styrkelse kan opnås ved en bedre kobling mellem teori og praksis. En sådan kobling etableres ved, at vægten lægges på træningen af evnen til at omsætte revisionsteorien til revisionspraksis samt evnen til at formulere sig i teoretiske termer i den konkrete revision.

15. De ovennævnte forslag udelukker ikke gensidigt hinanden. Tværtimod kan forslagene supplere hinanden og skabe en synergi. Særligt hvis fagene placeres i det rigtige forløb, eller emnerne koordineres på en hensigtsmæssig måde.

16. Mulighederne for at tilrettelægge kernefagene er dog begrænset af ønsket om at opretholde en fælles uddannelse for alle offentlige revisorer, uanset om de er beskæftiget med at revidere stat, kommuner, regioner eller tilskudsmodtagne institutioner, og uanset om deltagerne er ansat i Rigsrevisionen, en intern revision eller et privat revisionsfirma med en portefølje af klienter, der revideres efter GOR.

#### *Anbefalinger*

17. Arbejdsgruppen indstiller:

- styrkelse af den faglige integration mellem kurserne "offentligt budget og regnskab" og "offentlig revision"
- klarere kobling mellem teori og praksis i revisionsundervisningen, så kurset præsenterer, hvordan de akademiske begreber og modeller kan overføres til praktisk revision
- elementet finansiel revision på kurset "offentlig revision" koncentrerer, om hvorledes finansiel revision tilrettelægges i den offentlige sektor samt integreres med juridisk-kritisk revision til et selvstændigt fag.

### C. Baggrundsfag

18. Efter den gældende ordning for uddannelsen af offentlige certificerede revisorer skal kandidater, der indstiller sig til certificeringsprøven, kunne dokumentere at have bestået følgende fag ved et universitet:

- offentlig ret
- offentlig økonomi
- offentlig organisation
- et valgfag med relevans for den certificerede revisor (tidligere evaluering senere it-revision, evaluering).

19. Gennem 5 års arbejde med at etablere et meritssystem er det nu kortlagt, hvad indholdet af de enkelte fag ideelt set bør være set ud fra en offentlig revisors perspektiv. Den øgede gennemskuelse har gjort det lettere for den enkelte studerende at vurdere, om et fag kan forventes at opnå merit.

20. Imidlertid kan det være vanskeligt at få skabt en større sammenhæng imellem baggrundsfagene, da ordningen her hviler på brugen af eksterne kursusudbydere, der kan have en anden dagsorden, end certificeringsordningen har.

I praksis har det vist sig vanskeligt at finde kurser, der både i indhold og omfang er dækkende for behovet hos revisorer i den offentlige sektor.

Kurserne på universiteterne er naturligvis ikke opbygget efter de krav, som stilles til en certificeret offentlig revisor, men ofte til den individuelle uddannelse, hvori kurset indgår. Situation er derfor, at der ikke udbydes kurser på universiteterne, der matcher certificeringsordningens behov. Det gør det meget vanskeligt at få etableret en meritstruktur, der er meningsfyldt både for certificeringsordningen og for de enkelte deltagere.

21. Arbejdsgruppen er enig om, at det for certificeringsordningens kvalitative niveau og troværdighed er centralt, at den certificerede revisor har dokumenteret sine faglige kompetencer inden for baggrundsfagene. Det er væsentligt, at den certificerede revisor over for omverden kan dokumentere forståelse for det felt, som han/hun reviderer. Hvis det ikke er tilfældet, risikere revisor at levere revision, der er eller opleves som mangelfuld.

Problemet er primært, hvorledes det sikres, at deltagerne kan dokumentere deres faglige kompetencer under de givne begrænsninger for udbuddet af kurser, forbruget af tid etc. I det følgende vil de alternative løsninger på dokumentationsspørgsmål blive præsenteret.

#### *Alternative muligheder for dokumentation*

22. Et alternativ til det eksisterende krav om beståelse af baggrundsfagene kan være, at der ikke i fremtiden stilles krav om, at baggrundsfagene er bestået. Det vil så være op til den enkelte selv at erhverve sig denne viden enten ved supplerende efteruddannelse eller ved selvstudier. Ved tilmelding til certificeringsprøven kræves alene at kandidaterne via en tro og love erklæring erklærer, at de besidder de nødvendige faglige kvaliteter. Det vil ikke efter arbejdsgruppens opfattelse være acceptabelt af hensyn til ordningens troværdighed at anvende tro og love erklæringer.

23. Et andet alternativ er, at kandidaterne skal bestå en multiple-choice-prøve i baggrundsfagene "offentlig ret", "offentlig organisation" og "offentlig økonomi". Her vil opgaven bestå i at udarbejde spørgsmål inden for de emner, som falder inden for de områder af fagene, der er blevet identificeret som relevante for den offentlige revisor. Fordelen ved denne form for udprøvning er, at selve prøven er hurtig og prisbillig. Ulempen er, at prøveformen er dyr at udvikle, og den er ikke specielt europæisk. Det må så være helt op til den enkelte kandidat, om han/hun vil forberede sig enten i form af kurser eller selvstudier.

24. En tredje mulighed er, at kandidaterne skal bestå én mundtlig prøve, der dækker "offentlig organisation", "offentlig ret" og "offentlig økonomi". En sådan udprøvning vil uden tvivl rejse krav dels om undervisning i fagene med deraf følgende behov for definition af indhold i fagene, dels om at finde udbydere eller lærerkræfter til disse kurser. Fordelen kan være en rationalisering af undervisningsforløbet samt af kursisternes forbrug af tid på fagene. Spørgsmålet er dog, om ordningen har kapacitet (menneskelige resurser) til at gennemføre en sådan rationalisering af disse fag på egen hånd, eller om man ikke fortsat skal acceptere, at der anvendes allerede eksisterende kurser på universiteterne i disse fag med de ulemper, det indebærer.

25. En fjerde mulighed vil være, at kontrollen med, om kandidaterne lever op til de faglige kvalifikationer i baggrundsfagene, bliver integreret i selve certificeringsprøvens skriftlige og mundtlige eksamen. Det vil selvfølgelig være en billig og effektiv prøveform. Den lider imidlertid af den ulempe, at certificeringsprøven vil få et vægtigt biformål, som vil kunne risikere at tage opmærksomheden fra det egentlige hovedformål med certificeringsprøven, nemlig udprøvningen i offentlig revision. Arbejdsgruppen har vanskeligt ved at se, hvorledes det i praksis kan lade sig realisere. Gruppe finder det naturligt, at udprøvning i baggrundsfagene har fundet sted før certificeringsprøven, så prøven kan blive en reel udprøvning i offentlig revision.

26. Endelig er den mindst radikale løsning at reducere baggrundsfagene til 3 basale teoretiske fag, der er relevante for certificeringsordningen. Kravet om at bestå de 3 baggrundsfag: "offentlig ret", "offentlig organisation" og "offentlig økonomi" opretholdes, men kravet til antal ECTS-point pr. fag nedsættes. De frigjorte ECTS-point vil så kunne anvendes til at styrke kernefagene "offentlig revision" og "offentligt budget og regnskab". Dette er en mulighed, som arbejdsgruppen finder vil kunne styrke kernefagene i certificeringsordningen og dermed den faglige kvalitet.

27. Af tabel 2 fremgår fordele og ulemper ved de opstillede alternativer.

**Tabel 2. Pro et contra**

Alternativer	Pro	Contra
Selvangivelse af at have de nødvendige faglige færdigheder i baggrundsfagene.	Enkel løsning.	Forudsætter en form for kontrol for at undgå udhuling af tilliden.
En multiple-choice-test i baggrundsfagene.	Effektiv test af paratviden og en mulighed for personer med real-kompetencer til at deltage i programmet. Afviklingen af prøven er hurtig og billig	Det må antages at koste en del penge at få udviklet et sådan system. Ingen garanti for forståelse af fagenes indhold.
Selvstændig samlet prøve i 3 baggrundsfag.	Vil give mulighed for at vurdere kandidaternes forståelse af alle 3 fag i en offentlig revisionskontekst.	Et stort og kostbart apparat at sætte i gang.
Udprøvning af baggrundsfagene indgår som en del af certificeringsprøven.	Enkel løsning.	Der er en risiko for at certificeringsprøven bliver en prøve i baggrundsfagene og ikke i offentlig revision.
Baggrundsfagene: "offentlig ret", offentlig organisation" og "offentlig økonomi" skal bestås, men med færre ECTS-point. Overskydende ECTS-point går til styrkelse af kernefagene.	Bedst i tråd med det oprindelige koncept for certificeringsordningen.	Der vil fortsat være problemer med at finde de relevante undervisningstilbud for certificeringsordningen.

#### Anbefalinger

28. Arbejdsgruppen indstiller:

- Fremover koncentrerer uddannelsen om de 3 centrale baggrundsfag "offentlig ret", "offentlig organisation" og "offentlig økonomi" med udgangspunkt i de kurser, som udbydes på universiteterne, men med kun 7,5 ECTS-point pr. baggrundsfag.
- Valgfaget it-governance, evaluering eller lignende udgår.
- De overskydende ECTS-point anvendes til styrkelsen af faget "offentlig revision", bl.a. gennem en skabelse af en tættere tilknytning mellem teori og praksis.

#### IV. Teori og praksis

##### Baggrund

29. Formålet med uddannelsen er primært et generelt fagligt løft af den offentlige revision både på kort og langt sigt. Gennem akademisk træning og udvikling af de enkelte medarbejdere forventes det, at kvaliteten af den offentlige revision vil forbedres. Det er væsentligt at holde sig for øje, at undervisningen ikke primært sigter på at løse konkrete faglige udfordringer her og nu. En større vægt på konkrete og aktuelle problemer kan naturligvis afhjælpe nogle grundlæggende problemer her og nu med at forbinde teori og praksis. Fokuseres der ensidigt på den konkrete problemløsning her og nu, er der dog en risiko for, at revisor fagligt set bliver låst til konkrete problemstillinger og løsninger. Da forudsætninger skifter, og regler ændres, skal revisor derfor kunne arbejde i andre omgivelser. Undervisningen bør være en investering i menneskelige kvalifikationer, som på langt sigt kan sikre en bedre og hurtigere løsning af de revisionsfaglige problemer i den offentlige sektor.

30. Det faglige akademiske niveau er centralt for, at uddannelsen kan anvendes på lang sigt. Det er væsentligt, at de studerende bliver fortrolige med teorier og metoder, der anvendes inden for studiet af revision, og som ligger bag de faglige ræsonnementer i revisionen.

31. Det er derfor ikke i sig selv et succeskriterium for den teoretiske uddannelse, at de studerende kan specificke regelsæt eller har kendskab til konkrete revisionsproblemer. Med andre ord er det ikke paratviden, der er det centrale. Det konkrete kendskab til "frameworks" er derfor mindre væsentligt set over for den almindelige analytiske metode, som anvendes til løsning af revisionsopgaver.

Det afgørende er, om de studerende behersker eksisterende teorier og metoder på en måde, så de er i stand til at anvende dem på forskellige problemstillinger, samt om de er i stand til at videreudvikle dem, så de også kan løse fremtidige ukendte problemer og bliver mere omstillingsparate.

#### *Indholdet af undervisningen*

32. Undervisning på universitetsniveau arbejder primært med, hvorledes ny viden produceres. Det sker ved anvendelse af teorier og metoder på et givet empirisk materiale. Brugen af konsistente teoretiske begreber samt metoder, der er alment anerkendte, er forudsætningen for, at empirien kan nyttiggøres til generering af generel viden om offentlig revision. Den videnskabelige metode har således som kvalitetskrav at inddrage empiri i teoretisk undervisning.

En ensidig vægt på de akademiske discipliner i uddannelsen kan blive en udfordring for dens muligheder for at få gennemslag i revisionsvirksomhederne. En verdensfjern undervisning er en afkobling fra realiteten, og det bidrager ikke til den faglige udvikling inden for offentlig revision.

33. Uddannelsens værdi kan øges væsentligt, hvis der er en koordinering mellem teori og praksis i undervisningen. Det indebærer, at der for deltagerne i det teoretiske uddannelsesforløb skal åbnes muligheder for, at de i deres daglige arbejde kan løse problemer, som matcher de gennemgåede teorier om offentlig revision. Omvendt gælder det også, at når kandidaten tilbydes en relevant praksis inden for offentlig revision, vil kandidaten finde teorien relevant for sit arbejde. Den synergi, der fremkommer gennem undervisning i offentlig revision og praktisk revisionsarbejde i offentlige virksomheder, vil således blive forstærket.

34. Undervisningen kan også gøres mere anvendelsesorienteret, hvis den inddrager konkrete problemstillinger som cases i undervisningen. Betingelsen for at opretholde det akademiske niveau i undervisning med cases er, at de konkrete cases analyseres ved hjælp af teorier.

Det teoretiske undervisningsproblem er at få adgang til relevante cases, samt at materialet ofte ikke er tilrettelagt på en måde, så det modsvarer de alment accepterede teoretiske referencerammer. Ofte er der andre hensyn, der er decideret modsatrettede. Som et eksempel kan nævnes, at regnskabsdata ofte er organiseret på en måde, der er hensigtsmæssig efter regnskabsstandarder, men som på ingen måde er hensigtsmæssig i forhold til forvaltningsrevision.

35. Beskrivelsen af empirien i teoretisk sammenhæng er en forudsætning for en forskningsbaseret praksis i offentlig revision. Gennem etablering af et samarbejde mellem

forskere og revisorerens praktiske arbejde, kan underviserne få et bedre "lager" af cases og dermed en bedre forståelse for revision i praksis.

#### *Anbefalinger*

36. Arbejdsgruppen indstiller at:

- Medlemsvirksomhederne, der deltager i certificeringsordningen, bør overveje, hvorledes der tilrettelægges et praktik forløb, som matcher og støtter op omkring deltagerens teoretiske uddannelsesforløb.
- Medlemsvirksomhederne bør sikre, at underviserne på certificeringsordningens kurser har adgang til cases fra medlemsvirksomhederne. Derved får de mulighed for at tilpasse den teoretiske undervisning til de konkrete problemstillinger, som den certificerede revisor arbejder med i det daglige. Samtidig vil casene kunne åbne for ny forskning og viden på området for offentlig revision.

### **V. Det fremtidige uddannelsesforløb**

Det mulige fremtidige certificeringsforløb, herunder forudsætninger for optagelse af deltagere og indhold af kurserne, skitseres i det dette afsnit.

#### *Optagelse til certificeringsforløbet*

37. En ansat med en kandidatuddannelse i en af medlemsvirksomhederne kan tilmelde sig certificeringsforløbet. Ved starten af forløbet bør deltageren nøje overveje, om han/hun har de nødvendige teoretiske forudsætninger inden for baggrundsfagene. Denne overvejelse af forudsætningerne for at indtræde i ordningen har flere formål. For det første skal den sikre, at deltagerne har de nødvendige faglige forudsætninger for at kunne få udbytte af undervisningen, for det andet skal den sikre, at undervisningens niveau ikke sænkes på grund af et for svagt fagligt udgangspunkt.

Deltageren skal dokumentere sine egne færdigheder i følgende fag:

- offentlig ret – 7,5 ECTS-point
- offentlig økonomi – 7,5 ECTS-point
- offentlig organisation mv. – 7,5 ECTS-point.

Udgangspunktet for evalueringen er de indholdsmæssige kriterier, der er opstillet i forbindelse med den hidtidige meritordning. Dokumentationen af færdighederne sker ved at opnå meritgodkendelse af beståede kurser på universiteterne.

*Selve uddannelsesforløbet i offentlig revision*

38. Når deltageren har de nødvendige kompetencer fra baggrundsfagene, kan uddannelsen i COR-kernefagene påbegyndes. Det typiske forløb fremgår af tabel 3.

**Tabel 3. Forløbet af kernefagene i offentlig revision mv.**

Tidspunkt	Uddannelse
Før uddannelsen i COR-kernefagene påbegyndes	Vurdering og godkendelse af baggrundsfagenes faglige forudsætninger for deltagelse i certificeringsprøven
Forår x	"Generel revisionsteori" (revision 1)
Efterår x	"Offentligt budget og regnskab"
	"Juridisk-kritisk revision og finansiel revision" (ingen selvstændig eksamen)
	"Offentlig revision generelt" (eksamen efter næste semester)
Forår x+1	"Offentlig revision generelt"
	"Forvaltningsrevision" (ingen selvstændig eksamen)
Efterår x+1	"Praktisk offentlig revision"
	Certificeringsprøve

39. Det foreslåede forløb vil tage 2 år og omfatte 30 ECTS-point, hvilket svarer til et halvt årsværk på et universitetsstudie. Den væsentligste arbejdsbelastning vil ligge i efteråret x på kurserne i "offentlig revision", "offentligt budget og regnskab" og "juridisk-kritisk og finansiel revision" og i forbindelse med selve prøven, herunder i kurset "praktisk offentlig revision."

I det nye forløb foreslås hvert af modulerne at udgøre 7,5 ECTS-point. Det skyldes, at valgfagene på Handelshøjskolen i København har denne størrelse, hvorfor det vil være en naturlig byggekloks. Der forventes oprettet valgfag inden for følgende emner på Handelshøjskolen i København: forvaltningsrevision, offentligt budget og regnskab samt offentlig revision generelt.

*Kursus i "generel revisionsteori" (revision 1)*

40. Indholdet af faget "generel revisionsteori" (revision 1) fastsættes af studienævnet for revisorkandidatstudiet ved Handelshøjskolen i København (CBS) og udbydes på CBS.

*Kursus i "offentligt budget og regnskab"*

41. Kursets formål er primært at give kursisterne et indblik i forskellige typer af offentlige regnskaber samt skabe en bevidsthed om, hvorfor regnskaberne i den offentlige sektor er struktureret og organiseret på en anden måde end i den private sektor. Dette sker med udgangspunkt i forskellige regnskabsteoretiske tilgange til studiet.

"Offentligt budget og regnskab" afvikles med et ajourført pensum over 10 undervisningsgange én gang årligt. Der afholdes en mundtlig eksamen med udgangspunkt i en opgave valgt inden for emnet.

Erfaringerne med kurset er endnu begrænsede, fordi det indtil videre kun har været afholdt én enkelt gang for medarbejdere i Rigsrevisionen, statslige interne revisioner og Københavns Kommunes Revisionsdirektorat.

I den fremtidige struktur foreslås kurset reduceret til 30 konfrontationstimer, svarende til 7,5 ECTS-point.

Kurset vil naturligt kunne tages parallelt med kurserne juridisk-kritisk revision og finansiel samt offentlig revision generelt.

*Kurset i "offentlig revision generelt"*

42. På grundlag af de erfaringer, der er gjort med kurset gennem 8 undervisningsforløb, designes et nyt kursus i "offentlig revision generelt", samtidig bliver emnerne "juridisk-kritisk revision og finansiel revision" og "forvaltningsrevision" udskilt i 2 selvstændige fag. Hovedvægten i det nye udvidede kursus lægges på de generelle og teoretiske aspekter ved offentlig revision. Det vil åbne mulighed for at kunne gå dybere ned i både den generelle del af offentlig revision og de specielle dele af offentlig revision. Undervisningen i "offentlig revision" er fordelt på 2 semestre.

De 3 kurser, der ligger i efteråret x "offentligt budget og regnskab", "juridisk-kritisk revision og finansiel revision" og "offentlig revision generelt", vil ligesom de 2 kurser, der ligger i forår x+1 "offentlig revision generelt" og "forvaltningsrevision", tilsammen give en hel kursusdag i 10 uger pr. semester. Efter det første semester vil der alene være eksamen i "offentligt budget og regnskab", da eksamen i "offentlig revision" vil ligge efter sidste semester af kurset. Eksamen i "juridisk-kritisk revision og finansiel revision" samt i "forvaltningsrevision" vil indgå i eksamenen i faget "offentlig revision generelt". Eksamen i "offentlig revision generelt" sker efter de hidtil gældende principper (miniopgave og mundtlig eksamen) med udgangspunkt i hele pensum. Der vil blive indført 80 % mødepligt på kurset, hvilket er en forudsætning for prøveformens anvendelse.

*Kurset i "juridisk-kritisk revision og finansiel revision"*

Den væsentlige nyskabelse er kombinationsfaget mellem juridisk-kritisk revision og finansiel revision, der, som det efterlyses i dag, kan styrke den offentlige dimension i uddannelsen. Kurset skal erstatte en del af det nuværende kursus "offentlig revision", som primært er en repetition og gennemgang af, hvad der gennemgås på "generel revisionsteori" (revision 1).

*Kurset i "forvaltningsrevision"*

43. Kurset udspringer af det eksisterende kursus i "offentlig revision". Det vil blive mulighed for at gå mere i dybden med emnet, når det bliver et selvstændigt kursus med 30 konfrontationstimer.

*Kurset i "praktisk offentlig revision"*

44. Dette kursus indgår ikke i certificeringsordningens curriculum, men det er et selvstændigt forberedende kursus for dem, der ønsker at indstille sig til certificeringsprøven. Generelt vil det ikke kunne anbefales at integrere prøveforberedelsen i den teoretiske del af undervisningen. Det vil ikke være med til at højne uddannelsens anseelse hos andre faggrupper inden for revision.

45. Kurset bygger i høj grad på, at baggrundsfagene og kurserne i kernefagene har bibragt deltagerne det teoretiske grundlag. Målet er alene at forfine teorien til praktiske færdigheder i revision af offentlig virksomhed. Videreudviklingen af dette kursus vil være en funktion af de kurser, der indgår i uddannelsesforløbet. Imidlertid vil det ikke være hensigtsmæssigt så kort tid før certificeringsprøven at skulle indlære basale færdigheder eller basal viden for at kunne revidere i den offentlige sektor.

**VI. Anbefaling for den fremtidige COR-uddannelse**

46. Arbejdsgruppen foreslår, at uddannelsen består af i alt 8 fag, hvor 4 fag leveres af universiteterne, og 4 fag leveres af certificeringsordningen selv. Fagene er baggrundsfagene: "offentlig ret", "offentlig økonomi" samt "offentlig organisation" og kernefagene: "offentligt budget og regnskab", "offentlig revision", "forvaltningsrevision", "juridisk-kritisk revision og finansiel revision" samt "generel revisionsteori".

Den foreslåede nyordning fremgår af tabel 4.

**Tabel 4. Den fremtidige teoretiske uddannelsesstruktur med angivelse af ECTS-point**

Fag	Baggrunds-/kernefag	ECTS-point	Leverandør	Eksamen
1. Offentlig økonomi	Baggrund	7,5	Universitet	Ja
2. Offentlig ret	Baggrund	7,5	Universitet	Ja
3. Offentlig organisation	Baggrund	7,5	Universitet	Ja
4. Generel revisionsteori	Kerne	7,5	Universitet	Ja
5. Offentligt budget og regnskab	Kerne	7,5	COR	Ja
6. Offentlig revision generelt	Kerne	7,5	COR	Ja
7. Juridisk-kritisk revision og finansiel revision	Kerne	7,5	COR	Se pkt. 6
8. Forvaltningsrevision	Kerne	7,5	COR	Se pkt. 6
<b>I alt</b>		<b>60,0</b>		
Note: Der er en sammenligning mellem det foreslåede system og det eksisterende i bilag 3.				

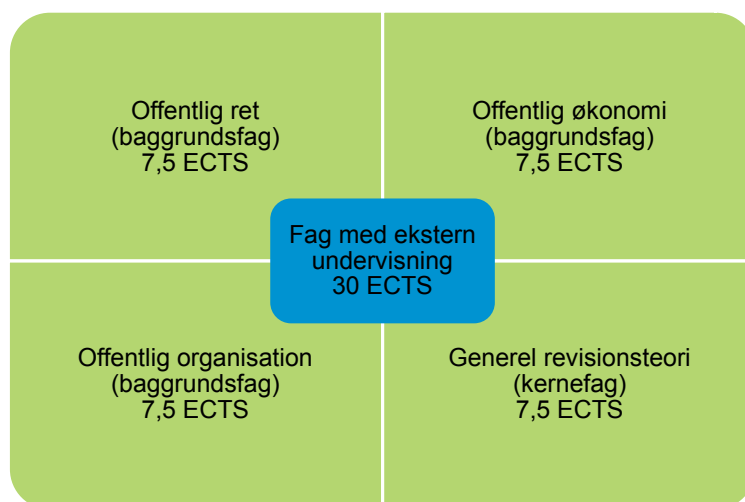
Som en hovedregel svarer 7,5 ECTS-point til 30 konfrontationstimer.

47. Kernefagene "offentlig revision", "juridisk-kritisk revision og finansiel revision" og "forvaltningsrevision" udspringer alle fra det eksisterende kursus i "offentlig revision", som derfor er opnormeret i forhold til den eksisterende certificeringsuddannelse.

Det eksisterende kursus "offentlig revision" er på i alt 60 undervisningstimer, hvilket svarer til 15 ECTS-point. Udbygningen af det eksisterende kursus med yderligere 30 konfrontationstimer eller 7,5 ECTS-point giver mulighed for at dække de 3 nye kurser "offentlig revision", "forvaltningsrevision" og kombinationsfaget "juridisk-kritisk revision og finansiel revision", så hvert af de nye kurser bliver på 7,5 ECTS-point.

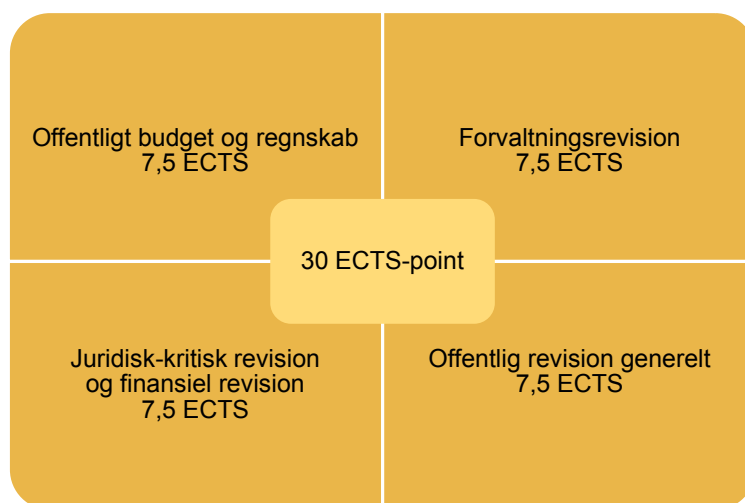
48. Graffisk kan nyordningen fremstillet i følgende 2 figurer.

**Figur 1. De fremtidige fag i COR-uddannelsen, der udbydes af universiteterne**



Af den følgende illustration ses de 4 resterende kernefag "offentligt budget og regnskab" og "offentlig revision", "forvaltningsrevision" og kombinationsfaget "juridisk-kritisk revision og finansiel revision".

**Figur 2. De fremtidige fag i COR-uddannelsen, der udbydes af COR-ordningen**



Merit skal kun tildeles i tilfælde, hvor der er samme eller større arbejdsbelastning end 7,5 ECTS-point, og faget i øvrigt kan betegnes som relevant for arbejdet med offentlig revision.

## VII Afsluttende bemærkninger

49. Arbejdsgruppens anbefalinger tilpasser grundfagene, så det er alene er 3 fag, der er centrale for offentlig revision: offentlig ret, offentlig økonomi og offentlig organisering. Det giver mulighed for en opprioritering af fagene, som er kernen i offentlig revision, hvilket er en væsentlig styrkelse af fagligheden, når der lægges mere vægt på finansiel offentlig revision, juridisk-kritisk revision og forvaltningsrevision.

Uddannelsesforløbet er fortsat 1 studenterårsværk eller 60 ECTS-point, men uddannelsen får et kvalitativt løft, hvilket styrker medlemsvirksomhedernes faglige profil.

Behovet for faglig kobling mellem teori og praksis forudsætter et bedre samarbejde mellem underviserne og medlemsvirksomhederne. Det indebærer et begrænset træk på resurserne i medlemsvirksomhederne til at medvirke til udviklingen af cases. For underviserne forudsætter det en faglig udvikling, der bidrager til, at deltagerne selv bliver bedre til at omsætte teorierne til revisionspraksis.

## **Bilag 1**

### **Kommissorium for arbejdsgruppe om tilpasning af certificeringsordningens teoretiske uddannelse**

Der nedsættes en arbejdsgruppe, der refererer til bestyrelsen, som undersøger, hvorledes certificeringsordningens teoretiske uddannelse kan tilpasses til de indvundne erfaringer.

#### *Baggrund*

Der er opstået følgende praktiske problemer med hensyn til uddannelsens teoretiske del:

- Det obligatoriske fag it-governance kunne ikke udbydes af handelshøjskolen i efteråret 2009 på grund af lærermangel.
- Det er vanskeligt at finde kurser, der modsvarer de ECTS-point, som kræves for hvert enkelt fag, på grund af fagudbuddet ved universiteterne.
- Kurserne på universiteterne er ikke præcist skræddersyet til ordningens curriculum.
- Rigsrevisionens chefer oplever, at uddannelsesforløbet er belastende i "en travl hverdag".

#### *Formål*

For at få løst disse problemer er der et behov for at få undersøgt løsningsmodeller for at øge fleksibiliteten i ordningen, uden at der gås på kompromis med, at uddannelsen foregår på masterniveau, og dens omfang af 60 ECTS-point. Samtidig er der et ønske om, at ordningen yderligere koncentrerer sig om fagets kerneområder offentlig revision mv.

#### *Kommissorium*

Der skal undersøges følgende med henblik på fremlæggelse af konkrete ændringsforslag.

1. Der kan lægges en større vægt på undervisningen i offentlig revision, så emnet vægter mere i uddannelsen.
2. Det overvejes, hvorledes uddannelsen bedre kombinerer teori og praksis.
3. Der skabes en større fleksibilitet i støttefagene, så det bliver enklere at opnå det samlede antal ECTS-point og dermed merit.

#### *Forudsætninger*

Der findes i dag en database over de teoretiske krav, der er relevante for den certificerede revisor. Det er faglige krav, som er en forudsætning for at kunne bestå certificeringsprøven. Arbejdsgruppen tager udgangspunkt i denne fortegnelse over faglige krav.

#### *Medlemmer*

Hvert af bestyrelsens medlemmer kan udpege et medlem af arbejdsgruppen. Gruppen kan supplere sig selv med personer med særlig faglig indsigt. Rigsrevisionen er arbejdsgruppens sekretariat.

#### *Tidsfrist*

Arbejdsgruppen afleverer sit forslag inden udgangen af juni 2010.

## **Bilag 2**

Medlemmer af arbejdsgruppen:

Koncernrevisionschef Pia Sønderlund Nielsen, Finansministeriet

Chefrevisor Verni Jensen, BDO

Revisionscenterchef Egon Skindhøj, Skatteministeriet

Kontorchef Rolf Elm-Larsen, Rigsrevisionen.

Sekretariat:

Fuldmægtig Lykke Bønnelykke Lauritsen

Assisterende revisor Jannek Jørgensen (udtrådt den 30. juli 2010).

**Bilag 3**

Den nuværende og fremtidige teoretiske uddannelsesstruktur med angivelse af ECTS-point.

<b>Fag</b>	<b>Baggrunds-/kernefag</b>	<b>Leverandør</b>	<b>Aktuel ordning</b>	<b>Forslag</b>	<b>Leverandør</b>
1. Offentlig økonomi	Baggrund	Universitet	7,5	7,5	Universitet
2. Offentlig ret	Baggrund	Universitet	10,0	7,5	Universitet
3. Generel revisionsteori	Kerne	Universitet	5,5	7,5	Universitet
4. Offentlig revision, inkl. specialkursus i forvaltningsrevision og juridisk-kritisk revision	Kerne	Universitet	10,0	22,5	COR
5. Offentligt regnskabsvæsen og budgetteori	Kerne	COR	9,5	7,5	COR
6. Offentlig organisation	Baggrund	Universitet	7,5	7,5	Universitet
7. It-governance og it-revision	Baggrund	Universitet	7,5	0,0	
<b>I alt</b>			<b>57,5-60,0</b>	<b>60,0</b>	