

Nåværende og kommende lovgivning

# Praktisk prøve for revisorer

Praktisk prøve for revisorer ble innført i norsk revisorlovgivning gjennom EØS-avtalen og har siden vært en del av praksiskravet for å kunne søke om godkjenning som registrert eller statsautorisert revisor. I forslaget til ny revisorlov er praktisk prøve foreslått videreført i stor grad i overenstemmelse med dagens rettstilstand, men med noen viktige endringer.



Statsautorisert revisor  
Geir Haaland  
Studieprogramleder master-  
program i regnskap og revisjon  
Handelshøyskolen ved UiA

Reguleringen av revisorutdannelsen gjennom EUs revisjonsdirektiv<sup>1</sup> krever en fageksamen,<sup>2</sup> i Norge kalt praktisk prøve, på nivå med avgangseksamen på universitet eller tilsvarende nivå som er organisert eller anerkjent av den berørte medlemsstat.

Da forskrifter til prøven ennå ikke foreligger, er det en del usikkerhet knyttet til overgangsregler for de som er i utdannings- eller praksisperioden og til prøvens innhold og gjennomføring.

Denne artikkelen gjennomgår først dagens regulering og rettstilstand og deretter kommende ny lovgivning så langt forslag til regulering foreligger.

Gjennomgangen er basert på lovutredningen og lovforslaget slik dette er innmeldt for Stortingsbehandling høsten -20.<sup>3</sup>

En helhetlig gjennomgang av både dagens rettstilstand, samt påviste endringer og klarhet, vil antagelig være

## Årets praktiske prøve

Årets prøve blir avholdt 22. oktober som en hjemmeeksamen med eksamensverktøy Inspera. Påmeldingen starter 1. juni og siste frist for påmelding er 22. august.

Årets prøve arrangeres basert på gjeldende regelverk. Det vil si at prøven tidligst kan avlegges etter at to års relevant praksis (3 200 timer) er gjennomført, hvor praksistiden regnes fra dato utdanningskravet (bachelor- eller mastergrad i regnskap og revisjon) er oppnådd og frem til prøvedato. Det er ingen karakterkrav for å kvalifisere deg til praktisk prøve.

Mer informasjon og påmelding gjøres på: [uia.no/om-uia/fakultet/handelshoeyskolen-ved-uia/praktisk-proeve-for-revisorer2](http://uia.no/om-uia/fakultet/handelshoeyskolen-ved-uia/praktisk-proeve-for-revisorer2)  
(kortlink: [bit.ly/3cErzIQ](https://bit.ly/3cErzIQ))

av interesse for både kandidater, arbeidsgivere og også regulatoriske myndigheter.

## Nåværende lov, forskrift og eksamensinstruks

### Dagens regulering

Dagens revisorlov § 3-3<sup>4</sup> krever at registrerte og statsautoriserte revisorer minst skal ha tre års variert praksis i revisjon av årsregnskapet eller tilsvarende økonomiske oppgjør. Minst to år av praksistiden skal gjennomføres etter gjennomført utdanning, og man kan ikke fremstille seg til praktisk prøve før minst to av praksisårene er gjennomført.

Minst to år av praksistiden skal videre være praksis hos en godkjent statsautorisert eller registrert revisor eller et godkjent revisjonsselskap, som foretar revisjon av årsregnskap for revisjonspliktige. Finanstilsynet har praktisert regelen slik at det i tillegg til praksisens varighet stilles krav til praksisens omfang. For å oppfylle kravet til tre års praksis må søker kunne dokumentere at praksisen er opparbeidet over en periode på minst 36 måneder og at det er utført minst 4800 timer relevant praksis. Inntil 100 timer med lovbestemt etterutdanning kan medregnes som relevant praksis.<sup>5</sup>

Lovbestemmelsen åpner for at departementet kan gi nærmere regler om hva

<sup>1</sup> [regjeringen.no/no/dokumenter/prop.-37-ls-20192020/id2682333/](http://regjeringen.no/no/dokumenter/prop.-37-ls-20192020/id2682333/)

<sup>2</sup> [regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2017-15/id2563446/?ch=29](http://regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2017-15/id2563446/?ch=29)

<sup>3</sup> [stortinget.no/no/Saker-og-publikasjoner/Publikasjoner/Innstillinger/Avgjvelsesfrister/?yw=all&ccoid=FINANS](http://stortinget.no/no/Saker-og-publikasjoner/Publikasjoner/Innstillinger/Avgjvelsesfrister/?yw=all&ccoid=FINANS)

<sup>4</sup> [lovdata.no/dokument/NL/lov/1999-01-15-2/KAPITTEL\\_3#KAPITTEL\\_3](http://lovdata.no/dokument/NL/lov/1999-01-15-2/KAPITTEL_3#KAPITTEL_3)

<sup>5</sup> [finansstilsynet.no/konsesjon/revisor/personlig-godkjenning-som-revisor/](http://finansstilsynet.no/konsesjon/revisor/personlig-godkjenning-som-revisor/)

## Slik er prøven

Prøven<sup>1</sup> skal i første rekke teste om kandidaten kjenner relevante bestemmelser og reguleringer i ulike praktiske situasjoner, også forhold som ikke er dekket i profesjonseksamen ved utdanningsinstitusjonene. Kandidaten skal i størst mulig utstrekning vise til relevante lover, forskrifter og aktuelle rundskriv, standarder, uttalelser og lignende, samtidig som det forventes at spørsmålene besvares med korte redegjørelser.

Innholdet i og kravene til praktisk prøve sees i sammenheng med at kandidatene allerede har gjennomført bachelor i revisjon eller master i regnskap og revisjon og har minst to år variert praksis i revisjon. Det gis derfor «bestått» til besvarelser som bedømmes i karakterområdet A-D. Besvarelser som bedømmes til karakter E eller dårligere gis «ikke bestått».

Praktisk prøve gjennomføres som hjemmeeksamen. Dette innebærer mulighet for å benytte hjelpemidler av forskjellig art. Prøven skal vise kandidatens evne til å praktisere sine kunnskaper, og i praksis vil jo revisorene nettopp måtte ha evne til å finne frem i relevant materiale. Det forutsettes at kandidaten skal jobbe selvstendig med oppgaven. Ved innlevering skal kandidaten bekrefte at vedkommende har gjennomført prøven alene.

<sup>1</sup> [uia.no/om-ua/fakultet/handelshoyskolen-ved-ua/praktisk-proeve-for-revisorer/tidligere-proever](http://uia.no/om-ua/fakultet/handelshoyskolen-ved-ua/praktisk-proeve-for-revisorer/tidligere-proever)

Prøven tilbys hver høst og gjennomføringen av prøven administreres av Handelshøyskolen ved Universitet i Agder. (HH UiA)

Kandidaten betaler en prøveavgift som skal dekke institusjonens kostnader knyttet til å gjennomføre prøven. Siden prøven ble avholdt første gang, har i snitt ca. 250 kandidater avlagt denne årlig.

Påmelding til prøven gjøres ved utfylling av registreringsskjema som ligger på HH UiAs nettsted<sup>2</sup> hvor kandidaten spesifiserer utdannings- og praksisgrunnlaget for søknaden og avgir en egenerklæring om at vilkårene for å gå opp til prøven er til stede.

Dersom det er berettiget tvil om kandidaten er kvalifisert, eller kandidaten selv er usikker på dette, blir dette nærmere avklart i kommunikasjon mellom HH UiA og kandidaten, hvor også Finanstilsynet i særskilte tilfeller blir konsultert.

Normalt er det ca. 5–10 % av de som melder seg opp til prøven, som avvises i forbindelse med prøving av vilkårene for å gå opp til prøven.

De kvalifiserte kandidatene vil få tilgang til Inspera som er HH UiAs eksamenssystem, der eksamensbesvarelsen skal leveres.

<sup>2</sup> [uia.no/om-ua/fakultet/handelshoyskolen-ved-ua/praktisk-proeve-for-revisorer](http://uia.no/om-ua/fakultet/handelshoyskolen-ved-ua/praktisk-proeve-for-revisorer)

Fra kl. 09.00 prøvedagen er prøven tilgjengelig i Inspera. Prøven er normert til fire timers arbeidsmengde, men kandidatene har frem til kl. 19.00 til å levere oppgaven.

Sensuren gjennomføres ved sensorgrupper bestående av en statsautorisert oppdragsansvarlig revisor og en statsautorisert revisor ansatt i akademia.

Ved ikke bestått prøve informeres kandidaten om rett til å få begrunnelse for karakterfastsettelsen og rettigheter ved eventuell klage.

Klage sendes klagesensorene, som da er en annen sensorgruppe enn den opprinnelige. Klagesensorenes karakterfastsettelse er endelig, og kan ikke påklages.

Ved bestått prøve utstedes prøvebevis som sendes kandidatene. Finanstilsynet får tilsendt en samlet oversikt over kandidatene som har bestått prøven.

I snitt er det ca. fem kandidater som ikke består prøven hvert år. Dette lave antallet må sees i sammenheng med både muligheten til å bruke inntil ti timer på å løse oppgaven, tilgangen til hjelpemidler og det milde vurderingskriteriet.

som skal regnes som variert praksis. Slike regler er ikke gitt, men ifølge fast og langvarig forvaltningspraksis håndheves kravet slik at søker må dokumentere at praksisen har omfattet årsoppgjørrevisjon innen minst seks ulike bransjer.

Finanstilsynet er gitt hjemmel til å godkjenne inntil ett års praksis fra internrevisjon, offentlig revisjon, ettersynsvirksomhet eller annen relevant virksomhet. Finanstilsynets forvaltningspraksis er at

praksis fra rådgivning og due diligence i revisjonsforetak og regnskapsføring etter regnskapsloven kan utgjøre «annen relevant virksomhet».

I medhold av revisorforskriften § 1-2<sup>6</sup> kan Finanstilsynet godkjenne ytterligere ett års praksis fra Riksrevisjonen, kommunal- og fylkeskommunal revisjon og skatterevisjon når denne praksisen klart anses å være relevant for

<sup>6</sup> [lovdata.no/dokument/SF/forskrift/1999-06-25-712/KAPITTEL\\_1#%C2%A71-2](http://lovdata.no/dokument/SF/forskrift/1999-06-25-712/KAPITTEL_1#%C2%A71-2)

revidering av årsregnskap for revisjonspliktige.

*Det er verd å merke seg at dette «ytterligere året» ikke kan forhåndsgodkjennes ved fremstilling til praktisk prøve, men må dokumenteres i forbindelse med søknad om godkjenning som revisor.*

Etter avsluttet teoretisk og minimum to års praktisk opplæring, må revisorutdannede gjennomgå en praktisk prøve som skal dokumentere at ved-



Årets praktiske prøve gjennomføres 22. oktober.

kommende er egnet til å påta seg revisjonsoppdrag. Den praktiske opplæringen kan finne sted i Norge eller i et annet EØS-land, mens den praktiske prøven skal gjennomføres i Norge.

Nærmere regler om gjennomføring av prøven er gitt i forskrift 24. april 2001 nr. 433 om gjennomføring av praktisk prøve for revisorer<sup>7</sup> og ytterligere regulerer i Eksamensinstruks med kommentarer fra nedsatt eksamensutvalg, fastsatt mars 2005 med endringer 10. juni 2011 og 12. august 2016 – tiltrådt av Finanstilsynet.<sup>8</sup>

### Kommende lov, forskrift og regulering

Etter lovforslagets § 3-1 vil det bare være en revisorkategori fremover, statsautoriserte revisorer, slik at Finanstilsynet gir godkjenning som statsautorisert revisor bare til personer som oppfyller utdanningskravet i § 3-2 i form av en oppnådd mastergrad i regnskap og revisjon eller en tilsvarende utenlandsk mastergrad, samt oppfyller praksiskravet i § 3-2. og øvrige krav som følger av §§ 3-3 til 3-6.

### Praksiskravets omfang og innhold

Formålet bak praksiskravet i revisorloven er å sikre at revisor har omfattende, relevant og variert praksis i å utføre de lovbestemte oppgavene revisor kan utføre. Revisors praksis bør derfor i tillegg til det det revisjonsfaglige også omfatte regnskap, skatt og avgift.

Departementet foreslår derfor i lovforslaget til ny § 3-3 krav om tre års variert praksis fra revisjon av årsregnskap, konsernregnskap eller tilsvarende finansiell rapportering.

Dette betyr at gjeldende krav til variert praksis videreføres og at det fortsatt stilles krav om at en statsautorisert revisor har utført revisjon innen ulike bransjer.

Videre foreslås at minst ett år av opplæringen må være gjennomført etter at utdanningskravet for å bli statsautorisert revisor er oppfylt. Dette sikrer revisor best mulig utbytte av praksistiden, samtidig som *lovforslaget innebærer større fleksibilitet enn etter gjeldende rett, hvor det var krav om at minst to av årene var gjennomført etter at utdanningskravet var oppfylt.*

Departementet foreslår *ikke* krav om at praksisen må være gjennomført innen en viss tidsperiode før søknaden om å bli statsautorisert revisor. Dette er i tråd med gjeldende rett. Departementet viser til at kravet om oppdatert kunnskap i utdanningskravet vil bidra til at revisor er oppdatert innenfor relevante fagområder.

Både utdanningskravet og minst to år av den praktiske opplæringen må være gjennomført før praktisk prøve kan avlegges, og praksis må være dokumentert både ved fremstilling til prøven og ved søknad om godkjenning som statsautorisert revisor.

### Praksisens innhold

Etter departementets syn må praksisen for å kunne godkjennes inneholde minst to års praksis med revisjon av regnskaps-, skatt-, og merverdiavgiftspliktige foretak.<sup>9</sup> Departementet presiserer at det her er snakk om regnskapsplikt etter regnskapsloven. Dette ligger i kjernen av de kunnskapene og ferdighetene revisor forventes å ha. Dette har også et samlet utvalg<sup>10</sup> lagt til grunn i særmerknaden til § 3-3, hvor de uttaler at en betydelig del av praksisen må omfatte revisjon av regnskap utarbeidet etter kravene i regnskapsloven eller IFRS.

Departementet påpeker videre at den praktiske opplæringen som et minimum må bestå av praksis med revisjon av foretak av en viss størrelse. Private revisorer reviderer i all hovedsak foretak som overskrider grensene for revisjonsplikt etter aksjeloven § 7-6, og etter departementets vurdering utgjør dette et naturlig minstekrav. For at vilkåret om «særlig tilfelle» skal være oppfylt, må praksisen derfor også ha bestått i revisjon av minst to regnskapspliktige foretak som overskrider de til enhver tid gjeldende grensene for revisjonsplikt etter aksjeloven § 7-6 (1) og forskrift gitt med hjemmel i denne.

Det følger både av gjeldende rett og revisjonsdirektivet at praksisen må

<sup>7</sup> lovdata.no/dokument/SF/forskrift/2001-04-24-433

<sup>8</sup> uia.no/om-uia/fakultet/handelshoyskolen-ved-uia/praktisk-proeve-for-revisorer2

<sup>9</sup> Jf. lovforslaget § 3-3 første ledd.

<sup>10</sup> regjeringen.no/no/aktuelt/dep/fin/nyheter/2017/utredning-med-forslag-til-ny-revisorlov/ny-revisorlov--utredning-nr.-1-fra-revisor--og-regnskapsforerlovutvalget/id2563681/

## Kommende regulering – § 3-3 Praktisk opplæring

Statsautorisert revisor skal ha minst tre års variert praktisk opplæring i revisjon av årsregnskap, konsernregnskap eller tilsvarende finansiell rapportering. Minst ett år av opplæringen skal gjennomføres etter at kravene i § 3-2 første til tredje ledd er oppfylt.

Minst to år av opplæringen skal gjennomføres i et revisjonsforetak. Inntil ett av disse årene kan i stedet bestå av praksis fra Riksrevisjonen, kommunal- eller fylkeskommunal revisjon eller skatterevisjon under veiledning av en statsautorisert revisor. Finanstilsynet kan i særlige tilfeller godkjenne at begge årene består av praksis fra kommunal- eller fylkeskommunal revisjon under veiledning av en statsautorisert revisor.

Statsautorisert revisor skal ha bestått en eksamen som prøver revisors evne til å anvende teoretisk kunnskap i praksis og dokumenterer at vedkommende er egnet til å ha ansvar for oppdrag om lovfestet revisjon. For å ta eksamen må utdanning etter § 3-2 og minst to år av den praktiske opplæringen være gjennomført.

Departementet kan i forskrift fastsette regler om praktisk opplæring for godkjenning som statsautorisert revisor, herunder regler om eksamen etter tredje ledd og om dokumentasjon av den praktiske opplæringen.

at revisjonspraksisen for å bli statsautorisert revisor må være relevant for alle de oppgavene godkjenningen gir adgang til å utøve.

Departementet ser ikke bort fra at gjeldende rett kan innebære at revisjonskandidater i større grad søker seg til det private, selv om dette ikke er dokumentert. Departementet mener imidlertid at dette ikke i seg selv er tilstrekkelig begrunnelse til at praksiskravene bør endres.

Departementet foreslår likevel at det tas inn en bestemmelse i loven om at praksis fra kommunal revisjon i særlige tilfeller kan være tilstrekkelig for å oppfylle kravet om praktisk opplæring, og at Finanstilsynet gis kompetanse til å godkjenne at all den praktiske opplæringen består av praksis fra kommunal revisjon.

Departementet viser til at det først og fremst er i revisjonsforetakene at revisor kan opparbeide seg praksis som er relevant for lovfestet revisjon. Departementet mener derfor at godkjenning som statsautorisert revisor bare kan gis når praksisen fra kommunal revisjon er relevant for alle oppgavene godkjenningen gir adgang til å utøve, og må herunder inneholde revisjon av regnskapspliktige foretak. Vurderingen vil måtte basere seg på Finanstilsynets revisorfaglige skjønn.

For at vilkåret om «særlig tilfelle» skal være oppfylt, kreves det som for annen praksis etter forslaget § 3-3 første ledd, at praksisen er variert «med hensyn til bransjer, foretaksstørrelser og organisering etter selskapslovgivningen», jf. Ot.prp. nr. 75 (1997–98) pkt. 6.3.5 s. 57.<sup>12</sup> Kravet må leses i lys av kravene i revisjonsdirektivets artikkel 10 om variasjon og kvalifisert veiledning.

### Praktisk prøve

Departementet foreslår i likhet med utvalget å videreføre revisorlovens krav om at statsautorisert revisor skal ha bestått en praktisk eksamen. Denne skal prøve revisors evne til å anvende teoretisk kunnskap i praksis og doku-

<sup>12</sup> regjeringen.no/no/dokumenter/otprp-nr-75-1997-98-/id120702/

foregå under veiledning av en statsautorisert revisor. Det er dermed den statsautoriserte revisoren som må bekrefte at den aktuelle praksisen er i tråd med det som er nevnt ovenfor. Den statsautoriserte revisoren må også bekrefte at de reviderte foretakene er regnskaps-, skatt- og merverdiavgiftspliktige, og at de overskrider grensene for revisjonsplikt i aksjeloven § 7-6 (1) og forskrift gitt med hjemmel i denne.

### Grensen mot offentlig revisjon, herunder særlige tilfeller

Minst to år av opplæringen skal fortsatt som hovedregel gjennomføres i et revisjonsforetak, men inntil ett av disse årene kan i stedet bestå av praksis fra Riksrevisjonen, kommunal- eller fylkeskommunal revisjon eller skatterevisjon under veiledning av en statsautorisert revisor.<sup>11</sup>

Dette betyr altså at praksis fra Skatteetaten og Riksrevisjonen kan dekke inntil to år av kravet til tre års revisjonspraksis, men ikke hele praksisen, slik at praksis fra kommunal revisjon, Riksrevisjonen og skatterevisjon må suppleres med praksis fra et godkjent

revisjonsselskap for godkjenning som statsautorisert revisor.

Departementet viser til at selv om likhetene mellom privat og kommunal revisjon har blitt mindre de siste årene, er det fortsatt forskjeller som departementet mener kan begrunne en slik løsning som følger av gjeldende rett.

Departementet viser i likhet med utvalgets flertall til at det fortsatt er sentralt at en del av praksisen blir opparbeidet hos en statsautorisert revisor eller revisjonsselskap som reviderer årsregnskap for revisjonspliktige, og der virksomheten er regulert av revisorloven og underlagt tilsyn av Finanstilsynet. Videre vises det til at selskapslovgivningen oppstiller en del krav som praksis fra offentlig revisjon ikke gir tilstrekkelig erfaring med, for eksempel revisors plikter ved revisorbekreftelser etter aksjeloven.

Etter departementets vurdering innebærer den differensieringen som følger av gjeldende rett, i utgangspunktet en fornuftig avveining mellom hensynet til de kommunale revisjonsenhetenes behov for kompetanse, og hensynet til

<sup>11</sup> Jf. lovforslaget § 3-3 andre ledd.

mentere at vedkommende er egnet til å ha ansvar for oppdrag om lovfestet revisjon. Både nødvendig utdanning og minst to år av den praktiske opplæringen må være gjennomført før eksamen kan avlegges, som en videreføring av gjeldende rett.<sup>13</sup>

#### Dokumentasjon av opplæringen og praktisk eksamen

Nærmere regler om dokumentasjon av den praktiske opplæringen bør eventuelt gis i forskrift. Departementet mener imidlertid i motsetning til lovutvalget at det er departementet og ikke Finanstilsynet som bør gi slik forskrift. Departementet viser til at det også vil kunne avdekkes behov for å supplere bestemmelsen om praktisk opplæring i forskrift. Departementet foreslår på denne bakgrunn en forskriftshjemmel slik at det i forskrift kan gis nærmere regler om praktisk opplæring for godkjenning som revisor, herunder nærmere regler om eksamen som prøver revisors evne til å anvende teoretisk kunnskap i praksis.<sup>14</sup>

#### Usikkerhet

Da Forskrift om revisjon og revisorer, Forskrift om gjennomføring av prak-

tisk prøve for revisorer eller noen Eksamensinstruks ikke er gitt, er det fortsatt stor usikkerhet knyttet til overgangsregler for de som er i praksis eller i utdanningsløpet, og om innhold, karakterkrav, hjelpemidler og organiseringen av prøven endres.

Blant annet antas at eksamensutvalget reguleres og settes sammen på en ny måte, fordi ni<sup>15</sup> undervisningsinstitusjoner tilbyr masterprogram i regnskap og revisjon, mot bare to da eksamensinstruksen ble utformet.

Videre kan det tenkes at «tilgangstiden» til eksamen i større grad samordnes med eksamenstiden, at innholdet i prøven endres for i økt grad å inkludere også de øvrige profesjonsfagene i tillegg til revisjon, eller at kravet til bestått samordnes med C-kravet som lovutvalget foreslår videreført for de teoretiske eksamenene som fører frem til statsautorisasjon.

#### Oppsummering

Praktisk prøve for revisorer ble innført i Norge gjennom EØS-avtalen, og Revisjonsdirektivet krever fortsatt en

slik fageksamen som en del av praksiskravet for å bli godkjent av Finanstilsynet som revisor.

Som et ledd i ny revisorlov er derfor praktisk prøve foreslått videreført i stor grad i overenstemmelse med dagens rettstilstand.

En helhetlig gjennomgang og sammenligning av dagens og kommende rettstilstand, viser imidlertid endringer og klarhet som bør være av interesse for både kandidater, arbeidsgivere og regulatoriske myndigheter.

Den største endringen er antagelig at det er mulig å fremstille seg til prøven selv om to av praksisårene ligger forut for at man har bestått utdanningskravet, mens den største usikkerheten knytter seg til overgangsregler for de som er i utdannings- eller praksisperioden og også knyttet til prøvens innhold og gjennomføring.

Dette er forhold som må avklares hurtig etter at ny lov er satt i kraft, med sikte på prøving av vilkår for å gå opp til praktisk prøve høsten 2021.

<sup>13</sup> Jf. lovforslaget § 3-3 tredje ledd.  
<sup>14</sup> Jf. lovforslaget § 3-3 fjerde ledd.

<sup>15</sup> [revisorforeningen.no/om-revisjon1/studiesteder-i-norge/](http://revisorforeningen.no/om-revisjon1/studiesteder-i-norge/)

Likestilling i Norge:

# Beveger seg i skilpaddefart

– Norge har sovet i likestillingstimen. Det viktigste nå er å få ledelsen i norske bedrifter og organisasjoner til å sette seg gode mål, sier Eli Moe-Helgesen, leder for revisjon i PwC. Ny undersøkelse viser at vi har ramlet ned fra 2. til 6. plass når det gjelder likestilling i Norge.



Kommunikasjonsrådgiver  
Janna Myerscough Aarvik  
Manager i PwC

PwCs undersøkelse Woman in Work Index måler årlig likestillingsgrad i de ulike OECD-landene. Norge har i mange år ligget på andreplass rett etter Island, men de siste to årene har vi ramlet ned fra pallen, og i år ligger

Norge på 6. plass etter land som New Zealand, Slovenia og Luxembourg.

– Norge har ikke blitt dårligere, men det står nærmest stille. Det gjør at flere land klatrer forbi oss på rangeringen