

Mitt forrige prosesskriv av 26. februar hadde feil årstall (2012 i steden for 2013)

Dette prosesskriv sendes retten, motparten og advokat Backe både som word-dokument (der linkene kan leses) og PDF-fil og også som brev. Svar ønskes i første omgang til mine e-post-adresser post@bassengimport.no og nilsen.pettersen@hotmail.com (pga problemer med den første e-postadressen som jeg ikke makter å forklare).

Dette prosesskriv finnes også på min hjemmeside som word-dokument i filen A 623 . Om erstatningsansvar for revisor, kravet om skriftlig nummerert brev som varsling fra revisor, revisors uavhengighet og revisorforskriften av 1999.

Del 1: Fra filen A 696 viser jeg i denne delen utdrag fra filen A 696 som er lagt inn på www.rettssikkerhet.com .

Del 2: revisorforskriften ver vist på side 10.

Del 1:

A 696 Erstatningsansvar for revisor. Filen fortsetter med filen A 695a Revisor og raadgivingstjenester.

Nummererte brev er et viktig bevismiddel, som revisor i ettertid kan benytte til å dokumentere at han har oppfylt sin plikt. Det har vært reist spørsmål om omfanget av plikten til å ta opp forhold skriftlig gjennom nummererte brev.[55] Flere av revisjonsstandardene knytter fremdeles denne plikten til "vesentlige forhold". Bagateller og åpenbare misforståelser som blir rettet øyeblikkelig bør ikke utløse plikt til å henvende seg til ledelsen gjennom nummererte brev. Dersom det dreier seg om

mer alvorlige forhold, bør disse alltid tas opp gjennom nummererte brev, selv om det vises vilje til å rette på forholdet. Ledelsen har behov for å få informasjon. Det samme gjelder svakheter, uansett vesentlighet, der det er tvil om viljen til å utbedre forholdet. Avdekker revisor misligheter [56] og feil, bør dette rapporteres i nummererte brev uansett om forholdet kan medføre vesentlig feilinformasjon i regnskapet

[56] Misligheter er tilsiktede handlinger som medfører feilinformasjon i årsregnskapet, f.eks underslag, jf. RS 240 pkt 3. "Feil" er utilsiktede handlinger som medfører feilinformasjon i årsregnskapet, f.eks matematiske feil, jf. RS 240 pkt.4.

Høyesterett uttaler i en nylig dom at et revisjonsoppdrag ikke bare er etterkontroll av et regnskap revisjonsklienten allerede har fastsatt, men et løpende arbeid gjennom regnskapsåret med blant annet kontroll og eventuell korreksjon av posteringer som kan slå direkte eller indirekte inn i årsregnskapet.

Revisor plikter å påpeke visse forhold overfor ledelsen, jf. revisorl. §5-2, 4.ledd¹. Dette skal skje skriftlig i form av nummererte brev, jf. revisorl. §5-2, 4.ledd² sammenholdt med §5-4³. Bakgrunnen for dette er at ligningsmyndighetene har innsynsrett i denne type dokumentasjon.[54] De forholdene som skal påpekes er nærmere angitt i revisorl. §5-2, 4.ledd pkt.1-6
Det som står uthevet med gul tekst , første gang på side 12 til 17 og 29 til 32 samt sidene 44 og 45 er det jeg først har valgt å konsentrere meg om idag

Domstolene begrunner ofte sitt standpunkt ved å vise til hvordan skadevolderen burde ha handlet. Handlingsalternativet må vurderes mot de skrevne adferdsnormene, skadeevnen og den mulige skadens omfang.

Det er den generelle skaderisiko som er vurderingstemaet. Skadevolderens uvitenhet om faktiske forhold av betydning for

skadeforløpet, vil ikke uten videre medføre ansvarsfrihet. Det avgjørende er om han burde hatt en slik kunnskap.

Etter revisorl. §8-1, 1.pkt. plikter revisor å erstatte skade som han forsettlig eller uaktsomt har voldt under utførelsen av sitt oppdrag. Bestemmelsen i revisorl. §8-1, 1.pkt. er hjemmel for revisors erstatningsansvar, enten det er klienten eller tredjemann som er skadelidt.

Etter norsk rett er det sikkert at revisors erstatningsplikt også gjelder overfor tredjemann.

Utgangspunktet for vurderingen av om revisor har opptrådt uaktsomt er revisorloven §8-1.

Spørsmålet om det er utvist uaktsomhet må løses på bakgrunn av alminnelige rettskildefaktorer: lov, rettspraksis, sedvane, alminnelig rettsoppfatning og reelle hensyn.

Revisor kan komme i erstatningsansvar som følge av at han ikke utfører revisjonen slik lov og god revisjonsskikk tilsier, men avgir likevel normal beretning. Dette kan føre til at han ikke avdekker vesentlige feil i regnskapet. Alternativt utfører han revisjonen i tråd med god revisjonsskikk, avdekker vesentlige feil som ikke blir rettet, men unnlater å gjøre regnskapets brukere oppmerksomme på feilene (avgir ren beretning). Den siste situasjonen er kun av teoretisk interesse, da det ikke vil være i revisors interesse å påberope seg i en rettssak at han hadde avdekket vesentlige feil, men unnlot å gjøre oppmerksom på dem. Hans uavhengighet ville da bli trukket i tvil, og det kan være mer skadelig for revisor enn at han har utvist uaktsomhet under utførelsen av revisjonen

Culpanormen kan beskrives som hva bonus pater familias, en fornuftig og omhyggelig person, ville gjort i skadevolderens sted.[62] Når spørsmålet er om en revisor har opptrådt uaktsomt under utførelsen av revisjonen, er målestokken hva en dyktig og ansvarsbevisst revisor ville foretatt seg. Det avgjørende er hvordan slike revisorer vanligvis opptrer i denne

konkrete situasjonen. Det skilles her ikke mellom statsatuoriserte og registrerte revisorerer – aktsomhetsvurderingen er den samme.[63]

Hensikten med denne utformingen av culpa-normen er at revisor skal kunne forutse hva klienten og tredjemann krever av ham. Dersom revisor har utført oppdraget slik en dyktig og omhyggelig revisor ville gjort, er det ikke grunn til å pålegge ham ytterligere ansvar.

Spørsmålet om hva en dyktig og omhyggelig revisor ville foretatt seg i den konkrete situasjonen representerer den empiriske siden av culpapregelen.[64]

Målestokken er altså hvordan domstolen mener en dyktig og ansvarsbevisst revisor burde opptrådt. Det er domstolene som i siste instans avgjør spørsmålet om revisor har utvist erstatningsbetingende uaktsomhet. Retten vil imidlertid som regel benytte seg av sakkyndige

På området for revisors erstatningsansvar dreier det seg om kompliserte spørsmål av teknisk karakter. Det er derfor grunn til å anta at domstolene på dette område stort sett vil følge de sakkyndiges syn.

[72] Dersom adferden objektivt sett er i strid med aktsomhetskravene, vil den være culpøs dersom det ikke foreligger en subjektiv unnskyldningsgrunn som er relevant etterculpapregelen.[73] Det er derfor et spørsmål om det finnes subjektive unnskyldningsregler som revisor kan påberope seg.

Revisors høye utdannelse, størrelsen på honoraret og samfunnets (klient- og tredjemanns) rolleforventninger taler for at man ikke legger vekt på subjektive forhold ved revisor. Dette er ikke spesielt for revisors erstatningsansvar. De samme hensyn er også relevante i forhold til andre profesjonsutøvere, eksempelvis advokater.

Revisor må derfor heller si fra seg klienten, enn å utføre et dårligere arbeid enn god revisjonsskikk (den objektive

aktsomhetsnormen) tilsier. Det er heller ikke relevant å legge vekt på at revisor har lite erfaring, jfr Rt.1994 s.1430. [75]

Konklusjonen er at culpanormen på området for revisors erstatningsansvar er objektiv, og at revisor ikke kan påberope seg subjektive unnskyldningsgrunner.

5.2.3. Tidspunktet for aktsomhetsvurderingen

Culpavurderingen skal skje ut fra situasjonen slik den fremstod på handlingstidspunktet. Handlingen vurderes ut fra de regler som fulgte av god revisjonsskikk på dette tidspunktet.

Det vil være den oppfatning som til enhver tid er alminnelig blant dyktige og samvittighetsfulle utøvere av revisjonsyrket som vil være avgjørende. Forarbeidene knytter altså god revisjonsskikk sammen med culpa-normen.

den uaktsomme revisor har opptrådt klanderverdig fordi det etter slik handling foreligger et mulig og ukjent skadepotensiale innenfor hans øyenvilde

en vareleverandør gikk med på å levere varer i tillit til regnskapet. Kort tid etter ble selskapet insolvent

Rettspraksis på erstatningsrettens område viser at det er relevant å se hen til om risikoen fremstod som påregnelig for skadelidte.

I kursiv (skråskrift): Kommentarer fra Pettersen 26.1.13: Lydbånd beviser dette:

Daglig leder 1. halvår 2003, Tor W. Vimme sa feilfakturering var gjennomført fordi det hadde blitt besluttet at det var for det beste.

Advokat Eide og daglig leder 2. halvår 2003, Idar Hansen sier at det ikke spiller så mye rolle hva som står på fakturane, det er aksjeselskapet som disponerer og advokat Eide: hold det til Idar Hansen, han er veldig dyktig.

Turid Larsen sier også at hun ville gjort noe med feilfaktureringen hvis hun hadde visst at det kunne få konsekvenser.

Noraberg lovte en fortløpende tilbakemelding dersom regnskapet ikke holdt mål. Osv.»

man tar i betraktning de forventningene revisor rimeligvis kan stille til skadelidte. Dersom det fra skadelidtes synsvinkel er en påregnelig risiko for skade, kan man forvente at han iverksetter effektive tiltak.

. Revisor kan ha opptrådt forsvarlig i forhold til klienten, selv om den samme handlingsmåten blir bedømt som uaktsom i forhold til tredjemann..

Dersom daglig leder begår underslag, kan ikke revisor høres med at han blir ansvarsfri fordi foretaket må identifiseres med daglig leder. En mulig grunn til dette kan være at revisors ansvar anses som så strengt, at utvist skyld hos klient eller tredjemann ikke bør ha særlig betydning for hvordan man bedømmer revisors forhold. Det kan virke urimelig dersom revisor kan unnskyldes sin uforsvarlige revisjon med at også andre har utvist "skyld".

I RG 1966 s.644 (Eidsivating lagmannsrett) var mangelfull revisjon og internkontroll årsak til at det ble begått underslag. Retten karakteriserte revisjonen som uaktsom.

Denne dommen viser at selv om skadelidte har opptrådt mer klanderverdig enn revisor, rettferdiggjør ikke dette en mangelfull revisjon. Det ble understreket at et viktig formål med revisjonen var å forhindre underslag, og at en revisjon i tråd med god revisjonsskikk kunne ha forhindre underslag. Dette tyder på at det faktisk at revisor ikke oppfylte en sentral oppgave, ville gjøre det urimelig om han skulle gå fri likevel. At klienten selv har utvist skyld, gir ikke mindre grunn til å bebreide revisor i et slikt tilfelle.

Det andre tilfellet der skadelidtes forhold påberopes til forsvar for revisor, er situasjonen der tredjemann har ytt kreditt i tillit til det reviderte årsregnskap, uten å foreta nærmere undersøkelser selv. I Kristiansand byretts dom av 21. desember 1987 krevde en bank erstatning for tap på utlån til revisorklienten. Retten fant at revisors forhold var kritikkverdig når det gjaldt revisjon av kundefordringene. Han ble likevel frikjent under henvisning til at bankens eget forhold var dominerende skadeårsak. Retten slo fast at banken hadde en selvstendig plikt til å vurdere lånesøknaden og ikke uten videre kunne legge regnskapet alene til grunn for sin behandling, særlig sett på bakgrunn av at bedriftens egenkapital var påfallende lav.

Regnskapet var klart uriktig, uten at revisor hadde oppdaget dette, mens kredittyteren ikke hadde foretatt de undersøkelser av kredittverdigheten som var vanlig ved en kreditt av en slik størrelse.

Revisors ansvar er strengt og han slipper ikke unna med klare feil, eksempelvis unnlattelse av å påpeke mangler ved kontrollen med formuesforvaltningen.

5.3.8. Vederlaget

I forhold til klienten er oppdraget basert på en inngått avtale. Ved erstatning i kontraktsforhold er vederlaget et av de momenter man pleier se hen til. Har man f.eks. avtalt at revisor skal utføre en revisjon som er mer omfattende enn det som følger av lov og god revisjonsskikk, og vederlaget er høyt, kan vederlagets størrelse ha betydning for hvor grundig arbeid man forventer av revisor.

Gorton^[132] fremholder at det er rimelig at vederlagets størrelse får betydning for culpavurderingen. Han hevder at vederlagets størrelse beror på kvantiteten av og kvaliteten på det utførte arbeidet. Visse minstekrav må imidlertid alltid oppfylles. Den som reviderer uten vederlag kan ikke være mindre nøye enn det som følger av minstekravene. Både i forhold til klient og tredjemann må minimumsnivået være

bestemt av lov og god revisjonsskikk. Også klienten har krav på en forsvarlig revisjon selv om vederlaget er lite.

Konklusjonen er at vederlagets størrelse kan ha betydning i de tilfelle der klienten er skadelidt.

. Forhold som tilsier at det kan foreligge misligheter eller feil, skal kunne dokumenteres særskilt med angivelse av hva revisor har foretatt seg i den anledning, jf. revisorl. §5-3, 1.ledd, 2.pkt.
. Revisorforeningenes standarder stiller nærmere krav til dokumentasjonen.. Når det gjelder det særskilte kravet til dokumentasjonsplikt ved misligheter og feil, fremgår det av forarbeidene at dette kunne bidra til å skjerpe revisors aktsomhet når det gjaldt behovet for å følge opp de indikasjoner på misligheter og feil som forelå.

Revisor skal selv ha bevis for at revisjonen er gjennomført i henhold til lov og god revisjonsskikk. Dersom revisors arbeidspapirer er mangelfulle vil dette kunne være et indisium på at den øvrige revisjonen er mangelfull. Særlig der revisor skal foreta utpreget skjønnsmessige vurderinger er det viktig at alle omstendigheter som danner grunnlag for hans vurdering er fullstendig dokumentert. I motsatt tilfelle risikerer revisor å bli vurdert ut fra etterpåklokskap. [134]

Revisor bedømmes ut fra sitt eget forhold, og skadelidtes forhold har liten betydning for aktsomhetsvurderingen

Del 2:

Revisor kan ikke påta seg gjøre det han lovet på lydbåndet i november 2002 (fortløpende og umiddelbar tilbakemelding dersom regnskapet ikke holder mål). Når han gjorde det likevel så må det i hvert fall forventes at han holder dette løftet.

FOR 1999-06-25 nr 712: Forskrift om revisjon og revisorer (revisorforskriften)

DATO: FOR-1999-06-25-712
DEPARTEMENT: FIN (Finansdepartementet)
AVD/DIR: Finansmarkedsavd.
PUBLISERT: I 1999 1593
IKRAFTTREDELSE: 1999-08-01, 2000-01-01

Kap. 4. Uavhengighet og objektivitet

§ 4-4. Nærmere om forbudet mot å yte rådgivnings- eller andre tjenester i revisorloven § 4-5 første ledd

Revisor skal påse at han ikke opptre slik at det oppstår risiko for at han må revidere resultatet av egne rådgivningstjenester eller av andre tjenester, eller at det oppstår risiko for at han ivaretar funksjoner som er en del av den revisjonspliktiges beslutningsprosess. Slik risiko vil normalt foreligge dersom revisor:

1. gir råd om eller er med på å utføre funksjoner eller utforme strategier eller systemer som har direkte betydning for den revisjonspliktiges regnskapstransaksjoner og avleggelse av regnskaper samt for sentrale deler av den revisjonspliktiges interne kontrollfunksjoner,
2. leverer vesentlige premisser for den revisjonspliktiges beslutninger i strategi- og budsjettarbeid, forretningsmessige disposisjoner, drift, ledelse, kontroll eller internrevisjon, eller
3. over tid utfører rådgivnings- eller andre tjenester som erstatter den revisjonspliktiges manglende kapasitet og kompetanse, særlig hvis samme type bistand ytes regelmessig.

§ 4-5. Nærmere om forbudet mot å utføre ledelses- og kontrollopgaver i revisorloven § 4-5 annet ledd

Forbudet i revisorloven § 4-5 annet ledd gjelder også når revisor reelt sett utfører ledelses- og kontrollopgaver som noen hos den revisjonspliktige har det formelle ansvaret for.

0 Tilføyd ved forskrift 26 aug 2005 nr. 926 (i kraft 1 okt 2005).

§ 4-6. Krav til vurdering og dokumentasjon

Før revisor eller foretak som revisor har samarbeidsavtale med som nevnt i revisorloven § 4-7 tredje ledd, påtar seg oppdrag om å yte rådgivnings- eller andre tjenester for den revisjonspliktige, skal revisor vurdere om vedkommende fortsatt kan være revisor for oppdragsgiveren etter revisorloven § 4-5 og forskriften her § 4-4 og § 4-5. Det samme gjelder dersom det under utføringen av tjenesten oppstår forhold som kan ha betydning for revisors uavhengighet og objektivitet. Tilsvarende gjelder før revisor påtar seg et revisjonsoppdrag.

For å sikre at forpliktelser etter dette kapittel oppfylles, må revisor skriftlig kunne dokumentere vurderingene etter første ledd i seks år etter at de ble foretatt.

Nils Even Pettersen

