

Foretaksstraff overfor revisjonsfirmaer

Av advokatene Magne Revheim og Åshild Fløisand

Hvilke forsømmelser skal til før revisjonsselskaper pådrar seg et strafferettslig ansvar? KPMGs mangelfulle revisjon i Finance Credit-saken er ifølge Oslo tingrett ikke tilstrekkelig. Nå blir det opp til lagmannsretten å vurdere spørsmålet.

I kjølvannet av Finance Credit-saken ble statsautorisert revisor John Haukland i KPMG dømt til 30 dagers ubetinget fengsel for brudd på regnskaps- og revisorloven. Økokrim la ned påstand om at KPMG ble ilagt 13 millioner i foretaksstraff. KPMG ble blankt frifunnet av Oslo tingrett.¹ Nå har Økokrim anket saken til lagmannsretten.

Foretaksstraff har i liten grad blitt benyttet overfor revisjonselskaper. Etter frifinnelsen er det usikkert hva som skal til før revisjonsfirmaer pådrar seg et strafferettslig ansvar.

Foretaksstraff

Foretaksstraff kan ses på som et strafferettslig arbeidsgiver- og organansvar.

Utgangspunktet for at straff skal kunne ilegges er at den som straffes har utvist skyld. I og med at en juridisk person ikke kan utvise skyld, forutsetter straff av juridiske personer at det foreligger en egen lovhjemmel for dette.

Slike hjemler har vi i norsk rett hatt siden midten av forrige århundre. De første hjemlene ble tatt inn i prisreguleringsloven, og det ble etter hvert stadig mer vanlig å ta slike hjemler inn i nye lover.

På slutten av 1980-tallet var det en rekke hjemler i ulike spesiallover. Regelverket var uoversiktlig, og det var ønskelig å få en opprydning og koordinering av bestemmelsene.² I 1991 ble det i straffeloven³ tatt inn en generell hjemmelsbestemmelse i § 48a, som i prinsippet åpner for å ilegge foretaksstraff for brudd på alle straffebud.

Foretaksstraff

- Foretaksstraff er straff som ilegges et foretak.
- Straffelovens § 48a gir uttrykk for hovedregelen, som er at foretak kan straffes dersom et straffebud er overtrådt av noen som handlet på vegne av foretaket.
- Straffen er bøter. Et foretak kan også fradømmes retten til å utøve virksomheten eller forbyes å utøve den i visse former.
- Straffelovens § 48b oppramser en rekke momenter som det særlig skal legges vekt på ved vurderingen av om det skal ilegges straff.

Vilkår for at et straffebud er overtrådt

Hovedvilkåret for at foretaksstraff kan ilegges, er at et straffebud er overtrådt. I dette ligger det at en straffenorm objektivt sett er overtrådt. Dette betyr ikke at foretaksstraffen beror på et objektivt ansvar. Skyldkravet som det overtrådte straffebud oppstiller, må være oppfylt. Skyldkravet i det aktuelle straffebudet kan imidlertid oppfylles gjennom anonyme⁴ og kumulative⁵ feil⁶.

Det er altså ikke krav om at personen som har overtrådt straffebudet kan identifiseres. Anonyme feil kan påføre foretaket staffansvar forutsatt at det finnes bevist at den anonyme personen handlet på vegne av foretaket. Tilsvarende kan foretaket holdes ansvarlig for kumulative feil, det vil si at flere personer sammen har overtrådt et straffebud og dette samlet sett oppfyller skyldkravet.

Hvorvidt noen enkeltperson kan straffes for overtredelsen er ikke avgjørende for om foretaksstraff kommer til anvendelse. På den annen side vil det at en enkeltperson er straffet for overtredelsen, ikke være til hinder for at også foretaket kan straffes. Foretaksansvaret er ikke et subsidiært ansvar.

Hvilke personer og handlinger foretaket hefter for

Det er også et vilkår at overtredelsen er begått av noen som har handlet «på vegne av foretaket». Dette innebærer at både lovbrøteren og handlingen må ha en viss tilknytning til foretaket. For at dette vilkåret skal være oppfylt, må det finnes en positiv hjemmel for å handle. En slik hjemmel kan være ansettelse. Lovbrøteren kan også være en som arbeider som selvstendig oppdragstaker og som utfører tjenester for foretaket.

Hvem som kan handle på vegne av foretaket, er ikke sammenfallende med gruppen som omfattes av det erstatningsrettslige arbeidsgiveransvaret. Foretaksstraffen strekker seg lenger, eller sagt på en annen måte, ansvaret omfatter en større krets av personer. I 1982⁷ slo Høyesterett fast at hvem foretaket var ansvarlig for måtte bero på en konkret vurdering, og at man må ha hatt en reell myndighet til instruksjon og kontroll.

Kravet til positiv hjemmel kan imidlertid bare stilles til lovbrøterens tilknytning til foretaket, og ikke uten videre til tilknytningen mellom handlingen og foretaket. Altså må lovbrøteren ha positiv hjemmel for å handle på vegne av foretaket, men det kan ikke kreves at vedkommende har positiv hjemmel for å foreta den bestemte handlingen. Det utelukker for eksempel ikke foretaksstraff at handlingen innebærer et instruksbrudd.⁸

Det er ikke tilstrekkelig eller nødvendig at handlingene er foretatt til fordel for foretaket. Lovbrøterens stilling i foretaket vil ha betydning for om handlingen anses for å være foretatt på vegne av foretaket. Har vedkommende en ledende stilling i foretaket, eller har handlingen grunnlag i en styrebeslutning, vil handlingen normalt regnes for å være utført på vegne av foretaket.⁹

Det har også betydning om lovbrøteren har gått utenfor det som det er rimelig å regne med, og om handlingen overhode ligger innenfor foretakets virksomhet. Dersom det ikke er tilfellet, vil handlingen sjelden være foretatt på vegne av foretaket.¹⁰

Hvem kan ilegges foretaksstraff?

I straffelovens § 48a annet ledd er det angitt hvem som kan ilegges foretaksstraff. Det fremgår av bestemmelsen at «foretak» i denne sammenheng skal forstås som; selskap, forening eller annen sammenslutning, enkeltpersonforetak, stiftelse, bo eller offentlig virksomhet.

Utgangspunktet er således at alle sammenslutninger, både private og offentlige, er omfattet av bestemmelsen.

Særlig om foretaksstraff ved eierskifte

Som utgangspunkt har ikke endringer i selskapsstrukturen betydning for straffansvaret. Det kan tenkes unntak, for eksempel hvis et foretak oppløses. Det samme gjelder ved fisjon og fusjon. Ved fisjon vil normalt det selskapet som fortsetter den virksomheten som utløste ansvaret, være ansvarlig. Ved fusjon overtas som utgangspunkt ansvaret - også dersom virksomheten legges ned.¹¹

Rettspraksis viser at det normalt skilles mellom de tilfeller hvor aksjene i et selskap selges, og de tilfeller hvor innmaten selges. I det siste tilfellet vil normalt ikke ansvaret følge med.

I saken som er inntatt i Rt. 2002 s. 1722. var det innmaten i selskapet som var kjøpt opp. Etter en konkret vurdering kom Høyesterett til at det forelå en reell fusjon og at ansvaret fulgte med.

Ansvarets valgfrie karakter

Dersom vilkårene for foretaksstraff foreligger, kan foretaket straffes. Det er ingen automatikk i at straff skal ilegges dersom vilkårene er oppfylt. Ansvaret er fakultativt¹², og det er opp til retten å vurdere om ileggelse av en strafferettslig reaksjon skal idømmes.

Det er ikke en presumsjon for at foretaksstraff skal benyttes selv om vilkårene er oppfylt.¹³

Momenter som tillegges vekt

Straffeloven selv oppramser en rekke hensyn som retten skal legge vekt på ved vurderingen. Straffens preventive virkning, overtredelsens grovhet, og hvorvidt foretaket er ilagt andre reaksjoner som følge av overtredelsen er noen av de relevante hensyn. Lovens opplisting av hensyn er ikke til hinder for at også andre hensyn kan tillegges vekt.

Reaksjonene

Blir et foretak ilagt foretaksstraff, er den vanligste reaksjonen bøtestraff. I motsetning til når privatpersoner ilegges bøtestraff, skal det ikke idømmes en subsidiær fengselsstraff.¹⁴

Momentene som det skal ses hen til ved vurderingen av om straff skal ilegges, vil også være av betydning for straffutmålingen.

Det er også hjemmel for å fradømme foretaket retten til å utøve virksomheten, eller å forby foretaket å utøve den i visse former.

Regulering i ny straffelov

I den nye straffeloven¹⁵ reguleres foretaksstraffen i §§ 27 og 28. I utgangspunktet videreføres dagens regler. Det skjer imidlertid en endring. I den nye § 27 første ledd annet punktum utvides området for foretaksstraffen i de tilfellene hvor ingen enkeltperson har utvist skyld.

KPMG-saken¹⁶

KPMG utførte revisjon av årsregnskapene til en rekke selskaper i Finance Credit-systemet. KPMG påbegynte oppdraget i år 2000, og var engasjert for å utføre revisjon fra regnskapsåret 1999. Oppdraget pågikk frem til Finance Credit kollapset.

I kjølvannet av kollapsen i Finance Credit ble det satt søkelys på KPMGs ansvar som revisor. KPMG aksepterte et arbeidsgiverrelatert erstatningsansvar for revisors handlinger, og inngikk et internasjonalt forlik på kr. 347 millioner.

Økokrim tok ut tiltale mot selskapet, og la ned påstand om foretaksstraff stor kr. 13 millioner for brudd på revisorloven og regnskapsloven. Den ansvarlige revisor John Haukland ble i samme sak tiltalt for de samme lovbrudd. For John Haukland la aktor ned påstand om 30 dagers fengsel.

John Haukland erkjente ansvar for det alt vesentligste av forholdene i tiltalen for brudd på revisorloven, men ikke den delen som gikk på medvirkning til brudd på regnskapsloven. Haukland ble dømt til 30 dagers ubetinget fengsel.

Retten slo fast at ingen personer tilknyttet KPMG har medvirket til de forsettlig bedrageriene som Finance Credit-bakmennene Stensrud og Kristoffersen er dømt for.

De klanderverdige handlinger fra revisors side er knyttet til mangelfullt - til dels vesentlig mangelfullt - revisorarbeid. Retten la til grunn at dette kunne skje ved at revisorteamet - ledet av Haukland - ved planlegging og utføring av revisjon la til grunn at Finance Credit-systemets uoversiktlige selskapsstruktur og interne disposisjoner hadde sin årsak i kraftig vekst og pågående endringer av konsernstrukturen. Dette var imidlertid feil, idet vesentlige deler av dette var et ledd i Kristoffersen og Stensruds manipulering for å skjule bedragerier som stadig tiltok i omfang.

Retten kom til at en rekke av bruddene på revisorloven og regnskapsloven var å anse som grovt uaktsomme handlinger eller unnlater.

Spørsmålet om strafferettslig ansvar for KPMG

Spørsmålet som i særlig grad ble drøftet i dommen, var om KPMG skulle holdes strafferettslig ansvarlig for den svikt som skjedde ved utføringen av revisjonsoppdraget. Retten understreket innledningsvis foretaksstraffens valgfrie karakter. Det ble vist til forarbeider og rettspraksis hvor det er anført at foretaksstraff bare bør benyttes i de tilfeller hvor det anses hensiktsmessig. Foretaksstraffen skal gi incitament til å hindre at lovbrudd blir begått.¹⁷

Sakens faktum og de aktuelle lovbrudd ble så vurdert opp mot de relevante momenter i straffelovens § 48b. Retten drøftet om foretaksstraffen ville ha en preventiv virkning. I denne drøftelsen gikk retten langt i å vektlegge de øvrige økonomiske virkninger saken har hatt for KPMG. I tillegg til erstatningsansvaret som ble avgjort ved forlik, har selskapet hatt utgifter til advokater og rådgivere i størrelsesorden 75 millioner. Retten synes også å legge vekt på den betydelige negative omtale selskapet har fått, med de konsekvenser dette har.

Retten kom etter en konkret vurdering til at en bot som foretaksstraff ikke vil ha en reell ytterligere preventiv virkning. Dette fordi en bot etter rettens oppfatning vil oppfattes som

mindre belastende enn ubetinget fengsel for ansvarlig revisor, erstatningsansvaret for foretaket og den negative medieomtalen.

Når det gjelder selskapets interne rutiner, legger retten til grunn at KPMG generelt sett har gode rutiner, som i hovedsak følges av organisasjonen. Retten synes å legge betydelig vekt på Kredittilsynets tilsynsrapport fra 2005¹⁸ hvor det konkluderes med at det ikke er grunnlag for noen vesentlige merknader til KPMGs organisasjon, rutiner og prosedyrer for revisjonsoppdrag.

Retten konklusjon

Etter en samlet vurdering fant retten at det ikke er organisasjonen KPMG som har sviktet i dette tilfellet. Ansvaret ble lagt på John Haukland og hans team.

KPMG-saken

- KPMG reviderte regnskapene til hovedselskapene i Finance Credit-gruppen i 1999, 2000 og 2001.
- Ansvarlig partner på oppdraget ble dømt til 30 dagers ubetinget fengsel for overtredelse av revisorloven og regnskapsloven.
- Økokrim la ned påstand om at revisorselskapet KPMG skulle ilegges en foretaksstraff på 13 millioner kroner.
- Oslo tingrett frikjente KPMG.
- Det ble i dommen vist til at dersom det finnes gode rutiner som også etterleves, så kan ikke et revisjonsselskap straffes for forsømmelser begått av en enkeltperson.
- Det ble i dommen lagt vekt på at saken allerede hadde fått omfattende økonomiske konsekvenser for KPMG gjennom kostnader, inntektstap og erstatningsansvar.

Ny runde i retten

Økokrim har anket frifinnelsen til Borgarting lagmannsrett.

Saken er ikke berammet.¹⁹

Økokrim har etter frifinnelsen uttalt at rekkevidden av denne avgjørelsen er så stor at det er naturlig å avgjøre saken lenger opp i rettssystemet.²⁰ Dersom avgjørelsen blir stående, vil det være vanskelig for påtalemyndigheten å nå frem med krav om foretaksansvar i tilsvarende tilfeller i fremtiden.

Flere har også stilt spørsmål ved retten sterke vektlegging av de øvrige økonomiske konsekvenser av den mangelfulle revisjonen. De store økonomiske skadevirkningene skyldes at KPMG har påført andre store økonomiske belastninger. Det er blitt anført at det synes merkelig at jo større negative skadevirkninger, dess mildere straff.

Bruk av foretaksstraff overfor revisjonsfirmaer

I Norge har vi nå en foreløpig uavklart situasjon hva gjelder bruk av foretaksstraff overfor revisjonsselskaper. Dersom dommen blir stående, må man kunne si at norsk rett setter en høy terskel for bruk av foretaksstraff.

Erfaringer fra andre land viser at Norge ikke er alene om en slik rettsstilstand. Generelt kan man også si at det forekommer relativt få rettsaker om ansvar for revisorer og revisjonsselskaper for mangelfull utførelse av revisjon, både i Norge²¹ og i andre land.

Internasjonale erfaringer - Arthur Andersen-saken

Det mest kjente eksempelet er selvsagt Arthur Andersen-saken fra USA²². I kjølvannet av Enron-skandalen ble revisjonsselskapet tiltalt. Tiltalen gjaldt også destruering av bevis som kunne belyse selskapets ansvar som Enrons revisor.

Arthur Andersen ble holdt strafferettslig ansvarlig²³ i første rettsinstans. Dommen ble senere omgjort av den amerikanske høyesterett.²⁴ Da frifinnelsen kom, var selskapet allerede kollapse.

Arthur Andersen-saken blir av mange i USA holdt opp som kroneksemplet på de alvorlige konsekvenser idømmelse av strafferettslig ansvar kan ha. Selskapets fall kan imidlertid ikke anses som en følge av straffeforfølgningen av selskapet alene. Selskapets grove tillitsbrudd ville under en hver omstendighet gjøre det vanskelig å opprettholde sin posisjon i markedet. Særlig innenfor en profesjon hvor man er så avhengig av tillit som revisjonsbransjen.

Arthur Andersens skjebne brukes dog som illustrasjon på at en streng bruk av strafferettslig forfølgelse kan få store konsekvenser, som ikke står i samsvar med den overtredelse som har skjedd. At en ileggelse av en straffesanksjon vil ha en ytterligere effekt for et selskap, kan etter vår mening ikke være tvilsomt. Om denne ytterligere effekten er nødvendig for å hindre overtredelser, er et ganske annet spørsmål som vi kommer tilbake til nedenfor.

Lite rettspraksis i Europa

Ei heller i andre europeiske land har man omfattende rettspraksis på området. Generelt kan man si at revisorer sjelden stilles for retten med påstand om strafferettslig ansvar som følge av kritikkverdig utøvelse av revisjon. Strafferettslig ansvar for revisjonsfirmaer er som i Norge, enda sjeldnere.

Bruk av foretaksstraff og bøter er sterkt i vinden hva gjelder kartellvirksomhet i Europa. Innenfor overtredelser som gjelder konkurransehemmende regelbrudd, ser vi stadig hyppigere bruk av rekordhøye bøter for foretak.

Om dette vil påvirke rettsutviklingen i retning av mer bruk av foretaksstraff, er usikkert. Det går imidlertid et vesentlig skille mellom overtredelser som skjer bevisst i berikelseshensikt, typisk kartellvirksomhet, og overtredelser som skyldes uaktsom svikt i rutiner. Bøtelegging er et virkemiddel som er langt mer egnet for den første typen overtredelser.

Er foretaksstraff en effektiv sanksjon?

Det er som Oslo tingrett uttalte i KPMG-saken et vesentlig moment hvorvidt foretaksstraffen har en preventiv virkning. Og har den det, i relasjon til revisjonsvirksomheters utførelse av oppdrag? Er det trusselen om et strafferettslig ansvar som gjør at de enkelte revisjonsselskaper sikrer seg at de har gode rutiner og at disse etterleves?

Vi stiller oss noe tvilende til om foretaksstraff vil ha en betydelig selvstendig preventiv virkning. De overtredelser som vil kunne medføre foretaksstraff, vil i det alt vesentlige av

tilfellene også medføre øvrige økonomiske tap for selskapet. Dette gjennom tap av renommé, tap av klienter, erstatningsrettslig ansvar, og kostnader til rådgivere og advokater. I tillegg vil de ansvarlige revisorer i enkelte tilfeller stå overfor et mulig strafferettslig ansvar. Disse reaksjonene vil dekke over de aller fleste tilfeller hvor en sanksjon er nødvendig og/eller ønskelig.

Foretaksstraffen utgjør selvsagt et nyttig supplement som kan og bør benyttes for de tilfeller hvor den har en selvstendig betydning, eller hvor overtredelsen er så grov at det er ønskelig å sende tydelige signaler om selskapets ansvar. Særlig viktig vil foretaksstraffen være for de tilfeller hvor overtredelsen ikke på annen måte kan sanksjoneres.

Vi tror de øvrige konsekvenser av regelbrudd har sterkere preventiv effekt enn trusselen om foretaksstraff.

Det kan synes paradoksalt at man skal «slippe unna» foretaksstraff dersom de økonomiske skadevirkningene av overtredelsen er stor. Retten bør imidlertid legge opp til bruk av effektive og nødvendige sanksjoner. En ukritisk bruk av foretaksstraff er verken heldig eller formålstjenlig.

Fotnoter

¹ *Oslo tingsretts dom i sak 05-106276MED-OTIR/08 avsagt 4. januar 2007*

² *Ot. prp. nr. 27 (1990-1991)*

³ *Straffeloven av 22. mai 1902 nr. 10*

⁴ *Med anonyme feil menes at det kan bevises at en eller noen av de personer foretaket hefter for oppfyller skyldkravet, uten at det kan bevises hvilken konkret(e) person(er) dette er.*

⁵ *Kumulative feil foreligger når det er begått feil av flere, men feilene er hver for seg ikke alvorlige nok til å gi grunnlag for straffeansvar for noen enkeltperson.*

⁶ *Rt. 2002 s. 1312 og Ot. prp. nr. 27 (1990-1991)*

⁷ *Rt. 1982 s. 645 som gjaldt sak etter daværende arbeidsmiljølov.*

⁸ *Ot. prp. nr. 90 (2003-2004)*

⁹ *Ot. prp. nr. 90 (2003-2004)*

¹⁰ *Ot. prp. nr. 90 (2003-2004)*

¹¹ *Ot. prp. nr. 90 (2003-2004)*

¹² *Innebærer at dersom vilkårene er oppfylt, så kan straff ilegges. Ansvar har således en valgfri karakter.*

¹³ *Rt. 1998 s. 2023*

¹⁴ *Straffeloven § 28 annet ledd*

¹⁵ *Straffeloven av 20. mai 2005 nr. 28 (ikke i kraft)*

¹⁶ *Dom avsagt av Oslo tingrett 4. januar 2007 i sak nr. 05-106276MED-OTIR/08*

¹⁷ *Rt. 2004 s. 1457*

¹⁸ *Kredittilsynets tilsynsrapport datert 27. april 2005*

¹⁹ *Pr. 27. februar 2007.*

²⁰ *Førstestatsadvokat Morten Eriksen i Økokrim til NRK 30.01.07*

²¹ DnR og Kredittilsynet gjennomfører omfattende kontroller av revisjonsvirksomheten i Norge for å sikre et høyt faglig og etisk nivå. For ytterligere informasjon se <http://www.revisornett.no/?did=9307436>

²² For ytterligere informasjon se

http://en.wikipedia.org/wiki/Arthur_Andersen_LLP_v._United_States

²³ Jf. dom i Texas District Court avsagt 15. juni 2002.

²⁴ Jf. sak 544. US. 696 (2005) avsagt 31. mai 2005