

Denne fil er hentet fra Handelshøyskolen BIs åpne institusjonelle arkiv BI Brage
<http://brage.bibsys.no/bi>

Passiv identifikasjon ved revisors erstatningsansvar

Inger Julie Grimsrud Aasland
Handelshøyskolen BI

Dette er siste forfatterversjon av artikkelen, etter fagfelleevaluering, før publisering i tidsskriftet

Tidsskrift for erstatningsrett, forsikringsrett og velferdsrett,
11(2014)2: 77-104

Tidsskriftets forlag, *Gyldendal akademisk*, tillater at siste forfatterversjon legges i åpent publiseringsarkiv ved den institusjon forfatteren tilhører.

PASSIV IDENTIFIKASJON VED REVISORS ERSTATNINGSANSVAR¹

1 Innledning

Revisor kan i utgangspunktet ilegges et ubegrenset erstatningsansvar for skade voldt forsettlig eller uaktsomt under utførelsen av lovpliktig revisjon og andre oppgaver, jf. revisorloven § 8-1 første ledd.² Det kan derfor fremmes omfattende erstatningskrav mot revisor. Fordi revisor er pålagt å ha nødvendig sikkerhet for mulig erstatningsansvar, er revisor attraktiv å saksøke.³ I den senere tid har det vært en økning av antallet erstatningssaker mot revisor.⁴ Få saker ender imidlertid i Høyesterett, blant annet fordi partene ofte inngår forlik. Betingelsene i forlik offentliggjøres normalt ikke, noe som bidrar til at rettstilstanden er uoversiktlig.

I mange saker mot revisor har også revisjonsklientens styre, daglig leder, aksjeeiere eller kreditorer medvirket til skaden. I erstatningsretten gjelder et generelt prinsipp om at skadelidtes erstatningskrav mot revisor kan avkortes eller falle bort dersom en person som skadelidte har tilknytning til, culpøst har medvirket til skaden.⁵ Prinsippet kalles for passiv identifikasjon og kommer hovedsakelig til uttrykk i skadeserstatningsloven § 5-1 nr. 3.⁶ Spørsmålet i denne artikkelen er når revisors erstatningsansvar kan avkortes eller falle bort på grunn av medvirkning fra personer som skadelidte har tilknytning til etter skadeserstatningsloven § 5-1 nr. 3.

¹ Artikkelen er basert på min masteroppgave ved Det juridiske fakultet, Universitetet i Oslo, høsten 2012. Under arbeidet med oppgaven og artikkelen har jeg mottatt verdifulle innspill og tilbakemeldinger fra Kari Birkeland, Tore Bråthen, Bror Petter Gulden, Erik v. Hirsch, Kåre I. Moljord, Kristin Normann og Inge Unneberg.

² Lov om revisjon og revisorer (revisorloven) 15. januar 1999 nr. 2.

³ Ofte tegner revisor ansvarsforsikring i tillegg til den lovpålagte sikkerhetsstillelsen.

⁴ Cordt-Hansen m.fl. *Revisorloven med kommentarer*. 4. utg. Oslo, 2010 (Cordt-Hansen m.fl. (2010)) s. 357.

⁵ Askeland, Bjarte *Erstatningsrettslig identifikasjon*. Oslo, 2002 (Askeland (2002)) s. 21 og s. 305.

⁶ Lov om skadeserstatning (skadeserstatningsloven) 13. juni 1969 nr. 26. Passiv identifikasjon er også lovhjemlet i skadeserstatningsloven § 5-1 nr. 1. Bestemmelsen gjelder imidlertid passiv identifikasjon mellom tredjemann som rammes av en sekundærskade og den direkte skadelidte, se Askeland (2002) s. 306. Bestemmelsen omfatter først og fremst erstatning ved forsørgertap, men er ikke begrenset til slike tilfeller, jf. Ot.prp. nr. 75 (1983-1984) s. 64.

Skadeserstatningsloven § 5-1 regulerer tilfeller der det er spørsmål om avkortning av et allerede påvist ansvar hos skadevolder.⁷ I artikkelen forutsettes det derfor at det foreligger erstatningsansvar for revisor etter revisorloven § 8-1.⁸ Artikkelen drøfter de spørsmålene som oppstår når skadelidte er revisjonsklienten selv eller revisjonsklientens konkursbo, og deres krav på erstatning fra revisor kan avkortes på grunn av passiv identifikasjon med selskapets aksjeeiere (punkt 4), styre (punkt 5) og kreditorer (punkt 7). Det forutsettes at klienten er et aksjeselskap eller allmennaksjeselskap.⁹ I tilknytning til punkt 5 drøftes grensedragningen mellom revisors og styremedlemmers erstatningsansvar (punkt 6). Til slutt vurderes muligheten for at revisor kan påberope medvirkning etter aksjeloven § 2-19 om ansvar for melding om innbetalt aksjekapital (punkt 8). Aksjeeieres og kreditorens medvirkning behandles i tilknytning til skade som påføres selskapet. Artikkelen behandler ikke aksjeeiernes eller kreditorenes krav på erstatning for deres individuelle krav mot revisor, lemping av revisors erstatningsansvar eller revisors straffeansvar.¹⁰

2 Skadelidtes medvirkning

Skadelidtes medvirkning til skaden kan hovedsakelig få betydning i tre tilfeller. For det første kan skadelidtes medvirkning få betydning ved vurderingen av om det foreligger ansvarsgrunnlag for revisor. Forhold på skadelidtes side kan medføre at revisors forhold ikke kan betegnes som uaktsomt. Betydningen av skadelidtes forhold i denne sammenhengen er ikke lovregulert, men fremgår av rettspraksis og juridisk teori.¹¹ For det andre kan skadelidtes medvirkning få betydning for vurderingen av om det foreligger tilstrekkelig årsakssammenheng mellom revisors skyld og det oppståtte tapet. For det tredje kan skadelidtes egen skyld ha betydning for at skaden oppstod, og for at skaden fikk det aktuelle omfanget. I det siste tilfellet vil medvirkningen påvirke erstatningens omfang, og forholdet reguleres av skadeserstatningsloven § 5-1. Den vesentlige

⁷ Engstrøm, Bjørn *Skadeserstatningsloven med kommentarer*. Oslo, 2010 (Engstrøm (2010)) s. 194.

⁸ For nærmere redegjørelse for vilkårene for revisors erstatningsansvar, se Hjelmeng, Erling *Revisors erstatningsansvar*. Bergen, 2007 (Hjelmeng (2007)) og Cordt-Hansen m.fl. (2010) s. 357 flg.

⁹ Styremedlemmers erstatningsansvar i aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper er stort sett sammenfallende. I det følgende henvises kun til aksjelovens bestemmelser, lov om aksjeselskaper (aksjeloven) 13. juni 1997 nr. 44. Lov om allmennaksjeselskaper (allmennaksjeloven) 13. juni 1997 nr. 45 nevnes der reglene er ulike.

¹⁰ Aksjeeiere og kreditorer kan påføres særtap som følge av uaktsom revisjon. Med aksjeeieres og kreditorens særtap siktes det til et særskilt tap den enkelte aksjeeier eller kreditor er påført og som er selskapet uvedkommende, se Normann Aarum, Kristin *Styremedlemmers erstatningsansvar i aksjeselskaper*. Oslo, 1994 (Normann Aarum (1994)) s. 162–163.

¹¹ Engstrøm (2010) s. 195.

forskjellen mellom de nevnte forholdene er at det i de to første tilfellene blir spørsmål om revisor i det hele tatt har handlet erstatningsbetingende, mens det i det siste tilfellet er spørsmål om avkortning av et allerede påvist ansvar.¹²

Utgangspunktet i skadeserstatningsloven § 5-1 nr. 1 er at erstatningen kan avkortes eller falle bort dersom den direkte skadelidte eller erstatningssøkeren «har medvirket til skaden ved egen skyld». Det å ikke fjerne eller minske risikoen for skade, kan også regnes som medvirkning, jf. skadeserstatningsloven § 5-1 nr. 2. Ifølge skadeserstatningsloven § 5-1 nr. 3 gjelder reglene i nr. 1 og 2 tilsvarende ved medvirkning fra «andre personer eller forhold som den direkte skadelidte eller erstatningssøkeren i denne sammenheng hefter for».¹³ Passiv identifikasjon reiser vanskelige spørsmål, og det er uklart hvor langt prinsippet gjelder. Hensikten med bestemmelsen var ikke å avklare området for passiv identifikasjon, men derimot rent opplysende å vise til gjeldende regler om passiv identifikasjon slik disse fremgår av lovgivning eller rettspraksis.¹⁴ Generelle ulovfestede regler om passiv identifikasjon basert på rettspraksis og juridisk teori, kommer derfor til anvendelse.¹⁵

Der det foreligger erstatningsansvar for revisor, synes rettspraksis å vurdere skadelidtes medvirkning på bakgrunn av skadeserstatningsloven § 5-1, etter at ansvar for revisor er påvist. Dette ble blant annet gjort i RG 2003 s. 425 (Oslo tingrett, Tamro Distribusjon), RG 2008 s. 705 (Borgarting, Sponsor Service) og TOSLO-2003-17426 (Finance Credit), som alle utgjør noen av de største sakene i norsk rett om revisors erstatningsansvar. I RG 2003 s. 425 (Oslo tingrett, Tamro Distribusjon) uttalte retten at den innvirkningen skadelidtes handlinger skal få på skadelidtes rettskrav mot revisor, vil bero på spørsmålet om skadelidtes medvirkning.¹⁶ Retten ga uttrykk for at revisors og styremedlemmers ansvar står hver for seg. I Rt. 2003 s. 696 (Ivaran) uttalte imidlertid førstvoterende at det «i noen grad [er] en smakssak om man vil legge hovedvekten i drøftelsene på spørsmålet om revisors aktsomhet, spørsmålet om tilstrekkelig årsakssammenheng eller

¹² Engstrøm (2010) s. 194.

¹³ For nærmere redegjørelse, se Engstrøm (2010) s. 201–202.

¹⁴ Ot.prp. nr. 75 (1983–84) s. 64.

¹⁵ Lødrup, Peter *Lærebok i erstatningsrett*. 6. utg. Oslo, 2009 (Lødrup (2009)) s. 427. Reglene for passiv identifikasjon er bare aktuelle for tingsskader og rene formuestap. Passiv identifikasjon ved personskader har hittil ikke vært akseptert av domstolene, se Lødrup (2009) s. 427.

¹⁶ RG 2003 s. 425 s. 445–446.

spørsmålet om skadelidtes medvirkning. Jeg har valgt stort sett å knytte drøftelsene til aktsomhetsspørsmålet». ¹⁷ Førstvoterende gir her uttrykk for at det ikke gjelder noen fast regel for hvor vurderingen av skadelidtes medvirkning best passer inn. En grunn til at selskapets forhold ble drøftet i forbindelse med culpavurderingen for revisor, og ikke på bakgrunn av skadeserstatningsloven § 5-1, var antakelig at det i saken ikke forelå ansvarsgrunnlag for revisor. I saker der det foreligger ansvarsgrunnlag for revisor, er det mest nærliggende å drøfte skadelidtes medvirkning med utgangspunkt i skadeserstatningsloven § 5-1.

3 Passiv identifikasjon

Ifølge aksjeloven § 17-1 første ledd kan et aksjeselskap kreve at blant annet styremedlem eller aksjeeier erstatter skade som de forsettlig eller uaktsomt har voldt selskapet. Når det gjelder selskapets adgang til å fremme erstatningskrav mot revisor, gir ikke revisorloven § 8-1 noen nærmere redegjørelse for hvem revisor kan holdes erstatningsansvarlig overfor. De alminnelige reglene i tvisteloven kommer derfor til anvendelse. ¹⁸ Utgangspunktet er at et aksjeselskap som har et rettskrav og et reelt behov for å få kravet avgjort overfor revisor, kan fremsette krav om erstatning, jf. tvisteloven § 1-3. ¹⁹

Ved vurderingen av hvilke tiltak som skal gjennomføres, vil styret i et aksjeselskap i mange tilfeller måtte avveie motstridende hensyn. Hvilke interesser styret skal ivareta, blir ofte reist som spørsmålet om «selskapsinteressen». ²⁰ Interessemotsetninger kan blant annet bestå mellom selskapet og enkeltaksjeeiere, aksjeeiere innbyrdes, aksjeeiere og selskapets ansatte eller selskapets kreditorer, eller aksjeeiere og samfunnet. ²¹ Tidligere rettspraksis ga uttrykk for at kreditorenes interesser ikke var omfattet av selskapsinteressen. ²² Høyesterett tok enstemmig avstand fra dette synspunktet i Rt. 1993 s. 1399 (Ytternes). Kreditorenes interesse i å ha selskapsformuen som dekningsobjekt er også en del av selskapsinteressen. ²³ Styret må ved sin forvaltning av selskapet

¹⁷ Rt. 2003 s. 696 avsnitt 45.

¹⁸ Cordt-Hansen m.fl. (2010) s. 376.

¹⁹ Lov om mekling og rettergang i sivile tvister (tvisteloven) 17. juni 2005 nr. 90.

²⁰ Normann Aarum (1994) s. 363 flg. og Aarbakke, Magnus m.fl. *Aksjeloven og allmennaksjeloven kommentarutgave*. 3. utg. Oslo, 2012 (Aarbakke m.fl. (2012)) s. 483.

²¹ Aarbakke m.fl. (2012) s. 483.

²² Rt. 1993 s. 20 og Rt. 1993 s. 987.

²³ Rt. 1993 s. 1399 s. 1404 og Normann Aarum (1994) s. 366.

ta hensyn til både aksjeeiernes og kreditorenes interesser. I det følgende drøftes avveiningen mellom selskapets og aksjeeiernes interesser og mellom selskapets og kreditorenes interesser. Når styremedlemmer volder skade, påføres selskapet i de fleste tilfeller en direkte skade, mens aksjeeiere rammes indirekte ved at verdien av selskapsandelen reduseres.²⁴ Aksjeeiernes selskapsinteresse er da rammet. Forfølger selskapet kravet og mottar erstatning, får aksjeeierne indirekte dekket tapet gjennom sine selskapsandeler.²⁵ En aksjeeiers interesse i å oppnå økonomisk gevinst for sin investering i selskapet er et sentralt element i selskapsinteressen.²⁶ Selskapsinteressen ivaretas i utgangspunktet ved at styret forvalter selskapet på en måte som øker selskapskapitalen.

Tap påført et selskap skyldes ofte uaktsom eller forsettlig handling utvist av både revisor og selskapets ledelse, aksjeeiere eller kreditorer. Ettersom selskapet er en juridisk person, er det personer tilknyttet selskapet som er den egentlige skadevolder.²⁷ Dersom selskapets aksjeeiere har medvirket til skaden, kan selskapet eller eventuelt dets konkursbo saksøke både selskapets revisor og aksjeeiere eller kun én av disse. Tilsvarende, hvis selskapets styre har medvirket til skaden, kan selskapet eller konkursboet saksøke kun revisor og ett eller flere styremedlemmer, kun ett eller flere styremedlemmer eller kun revisor. Når det gjelder indirekte tap påført selskapets kreditorer, er utgangspunktet at kreditorene først kan sies å være skadelidte ved insolvens.²⁸ Kreditorene kan derfor i utgangspunktet først få dekket sine indirekte tap gjennom konkursboet etter konkursåpning. Dersom selskapets kreditorer har medvirket til skaden, kan konkursboet saksøke både de medvirkende kreditorene og selskapets revisor eller kun én av disse. Avgjørende for om konkursboet kan reise erstatningskrav, er at ansvarsgrunnlaget som gjøres gjeldende, er knyttet til selskapet, og at erstatningen skal gå inn i boet til fordeling blant kreditorene etter reglene i konkursloven og dekningsloven. Det er da fortsatt tale om selskapets tap og om selskapets krav.²⁹ Hovedregelen om beslagsretten er at konkursboet har rett til dekning i ethvert formuesgode som

²⁴ Selskapet påføres ikke nødvendigvis et tap selv om det foreligger styreansvar. Et eksempel på en slik situasjon kan være styrets uaktsomhet ved feil i prospekter ved kapitalforhøyelser.

²⁵ Normann Aarum (1994) s. 146 og Normann Aarum, Kristin *Indirekte aksjonæransvar*. Nordisk Tidsskrift for Selskabsret (NTS) 1999 (Normann Aarum (1999)) s. 65.

²⁶ Aarbakke m.fl. (2012) s. 483 og Truyen, Filip *Aksjonærenes myndighetsmisbruk*. Oslo, 2005 (Truyen (2005)) s. 176.

²⁷ Normann Aarum (1994) s. 400.

²⁸ Rt. 1993 s. 20 s. 26 og Rt. 1993 s. 1399 s. 1404. Se også Normann Aarum (1994) s. 154–155.

²⁹ Rt. 1993 s. 1399 s. 1404. Se også Sæbø, Rune *Om erstatningskrav i aksjeselskapsforhold, Nybrott og odling, Festskrift til Nils Nygaard*. Bergen, 2002 (Sæbø (2002)) s. 202.

tilhører skyldneren på beslagstiden, jf. dekningsloven § 2-2.³⁰ Det må anses å følge av alminnelige regler om kreditorers beslagsrett at konkursboet overtar kravet selskapet hadde mot skadevolderne.

Reiser selskapet erstatningskrav mot både selskapets revisor og aksjeeiere eller styre, er det flere skadevoldere, og regelen om solidaransvar kommer til anvendelse, jf. skadeserstatningsloven § 5-3.³¹ Det samme gjelder dersom konkursboet reiser erstatningskrav mot både selskapets revisor og aksjeeiere, styre eller kreditorer. Solidaransvar er den sikreste heftelsesformen for kreditor ettersom det øker kreditors mulighet for fullt oppgjør.³² Ettersom revisor har sikkerhetsstillelse og ofte ansvarsforsikring, er det i mange tilfeller attraktivt for skadelidte å kreve hele erstatningsbeløpet utbetalt av revisor. Dersom selskapet eller konkursboet kun reiser erstatningskrav mot revisor, kan revisor kreve regress fra de andre skadevolderne, jf. skadeserstatningsloven § 5-3 nr. 2, reise særskilt erstatningskrav mot de medvirkende skadevolderne eller trekke dem inn i saken. I de nevnte alternativene risikerer imidlertid revisor ikke å få oppgjør dersom de andre skadevolderne ikke er søkegode.

Den nære sammenhengen mellom selskapet og dets styre og aksjeeiere kan imidlertid gi grunnlag for å gjøre unntak fra reglene om solidaransvar og regress, og i stedet identifisere styret eller aksjeeieren med selskapet. Selskapets styre eller aksjeeier får da stilling som medvirker, og revisor får stilling som skadevolder. Avgjørende for spørsmålet er hvorvidt det kan foretas passiv identifikasjon mellom selskapet og medvirkeren. Passiv identifikasjon innebærer at skadelidtes erstatningskrav avkortes eller faller bort fordi en person som skadelidte har tilknytning til, culpøst har medvirket til skaden.³³ Dersom det kan foretas passiv identifikasjon, kan skadelidte bare kreve at revisor betaler sin andel av erstatningen. Revisor risikerer dermed ikke å måtte betale hele erstatningsbeløpet dersom de andre skadevolderne ikke er søkegode, jf. solidaransvarsregelen i § 5-3 nr. 1, som altså ikke kommer til anvendelse, jf. ovenfor. Kreditor kan som nevnt først sies å være skadelidt ved insolvens. Passiv identifikasjon mellom et solvent selskap og dets kreditorer er derfor neppe aktuelt. Dersom personer i tilknytning til selskapet før konkursåpningen har medvirket

³⁰ Lov om fordringshavernes dekningsrett (dekningsloven) 8. juni 1984 nr. 59.

³¹ Askeland (2002) s. 21.

³² Bergsåker, Trygve *Lærebok i pengekravsrett*. 2. utg. Oslo, 2011 (Bergsåker (2011)) s. 130.

³³ Askeland (2002) s. 21 og s. 305.

til skaden, blir spørsmålet, som ved solvens, om forholdet mellom konkursboet og selskapets aksjeeiere, styre eller kreditorer i stedet danner grunnlag for passiv identifikasjon i relasjon til revisor. Avgjørende er om konkursboet har samme rett til erstatning som selskapet hadde før konkursen, eller om konkursboet nyter selvstendig erstatningsrettslig vern.

I det følgende vurderes når selskapets eller konkursboets krav på erstatning fra revisor kan avkortes på grunn av passiv identifikasjon med selskapets aksjeeiere (punkt 4), styre (punkt 5) og kreditorer (punkt 7). Vurderingene blir delvis ulike når selskapet er solvent og insolvent. Forskjellene påpekes der det er relevant.

4 Selskapets aksjeeiere har medvirket til skaden

Dersom selskapet fremmer erstatningskrav mot revisor, og aksjeeiere har medvirket til skaden, blir spørsmålet om det kan foretas passiv identifikasjon mellom selskapet og aksjeeierne. Ved insolvens blir spørsmålet tilsvarende om det kan foretas passiv identifikasjon mellom konkursboet og aksjeeierne.

Aksjeselskaper er en egen juridisk person med rettigheter og plikter. Dette kommer særlig godt til uttrykk ved at aksjeeiere ikke kan holdes personlig ansvarlige for selskapets forpliktelser, jf. aksjeloven § 1-1 nr. 2.³⁴ Det at selskapet og dets aksjeeiere er ulike rettssubjekter, kommer også til uttrykk i aksjelovens bestemmelser om aksjeeieres myndighet til å reise søksmål mot selskapet, med påstand om at en beslutning truffet av generalforsamlingen, er ugyldig, jf. aksjeloven § 5-22. I slike tilfeller er det selskapet og ikke andre aksjeeiere som har stilling som saksøkt. Som et eget rettssubjekt kan selskapet i utgangspunktet kreve erstatning fra revisor uavhengig av aksjeeiernes forhold.³⁵ Prinsippet om at aksjeselskaper er en egen juridisk person, taler mot passiv identifikasjon.

Aksjelovens bestemmelse om at aksjeeiere som har lidt tap fordi selskapet er påført tap, er «bundet av selskapets skadeoppgjør, og deres krav står tilbake for selskapets krav», taler også mot

³⁴ Aarbakke m.fl. (2012) s. 40.

³⁵ Sæbø (2002) s. 202.

passiv identifikasjon, jf. aksjeloven § 17-6.³⁶ Bestemmelsen gir blant annet uttrykk for at selskapet og dets aksjeeiere er to ulike rettssubjekter med ulike rettigheter og plikter. Det hører under selskapets styre å avtale skadeoppgjør med revisor på selskapets vegne, og aksjeeierne har i utgangspunktet ingen innflytelse i forbindelse med skadeoppgjøret, se aksjeloven § 6-12. Aksjeeierne kan ikke kreve det samme tapet dekket av revisor selv om selskapets skadeoppgjør ikke dekker selskapets totale tap, og dermed ikke dekker aksjeeierens totale indirekte tap.³⁷ Skadeoppgjøret er bindende selv om aksjeeiere anser skadeoppgjøret som dårlig.³⁸ En aksjeeier kan imidlertid trolig reise søksmål dersom selskapet frafaller erstatningskravet eller unnlater å gjøre erstatningskravet gjeldende uten noen form for kompensasjon.³⁹

Rettspraksis gir uttrykk for at det ikke kan foretas passiv identifikasjon mellom et konkursbo og selskapets aksjeeiere. I Rt. 1993 s. 1399 (Ytternes) kom retten til at et insolvent selskap ikke kunne identifiseres med eneaksjeeieren. I saken reiste selskapets konkursbo erstatningskrav mot revisor for tap påført som følge av revisors uriktige erklæring om innbetalt aksjekapital. Eneaksjeeieren, som også var styreleder og daglig leder i selskapet, hadde i høy grad medvirket til at aksjekapitalen ikke ble innbetalt. Konkursboet kunne ikke identifiseres med aksjeeieren, og revisor ble dømt til å betale konkursboet full erstatning.⁴⁰ Avgjørelsen gir uttrykk for at kreditorinteressen nyter et selvstendig erstatningsrettslig vern, selv om aksjeeierne i høy grad har medvirket til skaden. Hadde det derimot vært grunnlag for identifikasjon, ville konkursboet bare tre inn i selskapets krav. Situasjonen hadde da vært den samme som om selskapet var solvent. Retten åpnet i saken for at utfallet kunne ha vært annerledes dersom selskapet hadde vært solvent.⁴¹ Avgjørelsen utelukker derfor ikke at det kan foretas passiv identifikasjon mellom et solvent selskap og dets aksjeeiere.

Høyesterett har imidlertid i flere avgjørelser gitt klart uttrykk for at prinsippet om uavhengighet mellom et aksjeselskap og dets aksjeeiere står sterkt. I eksempelvis Rt. 2011 s. 1811 uttalte retten

³⁶ Når selskapet påføres et tap, blir aksjeeier påført en indirekte krenkelse ettersom selskapets tap medfører en reduksjon i aksjeeiers formue, se Sæbø (2002) s. 201. Hensynet bak regelen er blant annet at skadevolder ikke skal måtte dekke samme tap to ganger og at aksjeeiere ikke skal ha krav på dobbelt erstatning, se Normann Aarum (1999) s. 71.

³⁷ Sæbø (2002) s. 210.

³⁸ Aarbakke m.fl. (2012) s. 941.

³⁹ Se Aarbakke m.fl. (2012) s. 940 og Normann Aarum (1999) s. 73.

⁴⁰ Rt. 1993 s. 1399 s. 1407.

⁴¹ Rt. 1993 s. 1399 s. 1407.

at det gir liten mening at en eneaksjeeier og selskapet skal ses som to selvstendige rettssubjekter ved anvendelsen av straffelovens bestemmelser om økonomisk utroskap, men ikke ved anvendelsen av erstatningsreglene.⁴² Når det gjelder teorier om ansvarsgjennombrudd i norsk rett, har Høyesterett uttalt at det må kreves noe spesielt for å kunne skjære gjennom ansvarsbegrensningen og søke dekning hos de enkelte deltakerne.⁴³ Dette synspunktet er fulgt opp i blant annet Rt. 1996 s. 672, Rt. 1996 s. 742 og Rt. 2004 s. 1816. I de nevnte sakene utelukker ikke Høyesterett at det finnes en regel om ansvarsgjennombrudd i norsk rett, men retten bemerker at det i så fall skal mye til før et slikt ansvar kan gjøres gjeldende.⁴⁴ Eksempelvis kan ikke ansvarsgjennombrudd begrunnes med at en eneaksjeeier gjennom eierskap og styrerepresentanter har full kontroll over selskapet.⁴⁵ Ansvarsgjennombrudd kan heller ikke begrunnes med at aksjeeiere begrenser sin risiko gjennom å opprette et aksjeselskap, slik at det i realiteten er kreditor som bærer risikoen for tap ut over selskaps- og ansvarskapital.⁴⁶ Den sterke stillingen prinsippet om uavhengighet mellom selskapet og aksjeeierne har i norsk rett, taler mot at det kan foretas passiv identifikasjon mellom selskapet og aksjeeiere i relasjon til revisor.

Det at selskapet og aksjeeier utgjør en økonomisk enhet med økonomisk vinning som sitt sentrale formål, gjør at en klar regel om at selskapet ikke kan identifiseres med sine aksjeeiere, kan føre til urimelige resultater. Dette gjelder typisk hvis revisor skal yte erstatning til selskapet og på den måten bidra til å øke selskapsverdien til fordel for aksjeeiere som har medvirket til skaden. Resultatet ville være spesielt urimelig dersom aksjeeierne synes å ha hatt som formål å føre revisor bak lyset. Selv om revisor har anledning til å reise særskilt erstatningskrav mot aksjeeierne i etterkant av et oppgjør med selskapet, risikerer revisor i slike tilfeller å måtte dekke hele tapet dersom aksjeeierne ikke er søkegode. Reelle hensyn taler derfor for at det bør være mulig å foreta passiv identifikasjon mellom selskapet og aksjeeierne i relasjon til revisor dersom en erstatningsutbeta-

⁴² Rt. 2011 s. 1811 avsnitt 35.

⁴³ Rt. 1991 s. 119 s. 123.

⁴⁴ Se blant annet Rt. 1996 s. 672 s. 678 og Rt. 1996 s. 742 s. 757. Nærmere om ansvarsgjennombrudd se Aarbakke m.fl. (2012) s. 43–45, Hagstrøm, Viggo *Ansvarsgjennombrudd etter norsk rett*. Tidsskrift for rettsvitenskap (TFR) 1993 (Hagstrøm (1993)) s. 250, Normann Aarum (1994) s. 45 flg. og Nåmdal, Endre *Ansvarsgjennombrot som grunnlag for aksjonæransvar for miljøskadar*. Bergen, 2008 (Nåmdal (2008)).

⁴⁵ Rt. 1996 s. 672 s. 679.

⁴⁶ Rt. 1996 s. 742 s. 757.

ling fra revisor indirekte vil berike aksjeeiere som har vært delaktige i skaden. Dette synspunktet kan hovedsakelig begrunnes i at selskapet og aksjeeierne utgjør en økonomisk enhet.⁴⁷

Mye taler for at eierandelen til medvirkende aksjeeiere kan avgjøre grunnlaget for passiv identifikasjon. Et tilsvarende resonnement kommer til uttrykk i rettspraksis vedrørende aktiv identifikasjon.⁴⁸ I blant annet Rt. 1970 s. 871 kom rettens flertall til at en eierandel på 200 av 445 aksjer talte for identifikasjon mellom aksjeeier og selskapet. Av betydning i saken var også aksjeeierens posisjon som styreleder i selskapet. Mindretallet, på én mot fire dommere, kom imidlertid til at eierandelen ikke var tilstrekkelig for identifikasjon.⁴⁹ Hensynet til aksjeeierne samlet sett taler mot identifikasjon. Det kan synes uforholdsmessig at aksjeeiere uten tilknytning til skaden skal få redusert verdien av sin eierandel fordi en eller flere dominerende aksjeeiere medvirket til skaden. Hvor stor eierandel aksjeeiere uten tilknytning til skaden må ha for at aksjonærinteressen bør være beskyttet, er imidlertid uklart. Det kan diskuteres hvorvidt en liten eierandel er tilstrekkelig, eller om den bør være av større omfang. Foreløpig foreligger ikke klar rettspraksis som direkte gjelder passiv medvirkning etter skadeserstatningsloven § 5-1 nr. 3. Det finnes imidlertid noe rettspraksis med en viss overføringsverdi.

I Rt. 1992 s. 453 (Furunkulose) ble en rekke lakseoppdrettere tilkjent erstatning fra staten for tap påført som følge av at Landbruksdepartementet hadde tillatt import av smolt med furunkulose. En lakseoppdretter, som var et aksjeselskap, fikk derimot ikke medhold. Det oppstod spørsmål om statens ansvar skulle lempes på grunn av identifikasjon mellom selskapet og en av dets aksjeeiere. Sentralt i vurderingen var aksjeselskapets forhold til to brødre hvorav den ene var aksjeeier med 20 prosent eierandel og leder av settefiskavdelingen, mens den andre var styreleder og veterinær. Selv om brødrene ikke opptrådte for aksjeselskapet da smolten ble kjøpt, lå aksjeselskapet nærmere å bære tapet av brødrenes handlinger enn staten. Staten ble på dette grunnlaget frifunnet.⁵⁰ Av interesse i saken er at brorens eierandel på 20 prosent talte for identifikasjon. De resterende aksjeeierne måtte være med på å bære tapet på grunn av den ene aksjeeierens medvirkning. Av betydning var antakelig også aksjeeierens lederposisjon i selskapet. Lederposisjonen gjorde at

⁴⁷ Se også Askeland (2002) s. 322–323.

⁴⁸ Aktiv identifikasjon forekommer når noen pålegges ansvar for skade voldt av en annen, jf. Askeland (2002) s. 19.

⁴⁹ Se også Askeland (2002) s. 269–272.

⁵⁰ Rt. 1992 s. 453 s. 486.

han hadde en særlig tilknytning til selskapet. Hans medvirkning til skaden hadde derfor nær sammenheng med hans arbeid i selskapet.⁵¹

En annen dom der aksjeeierens sentrale posisjon i selskapet trolig også hadde betydning for sakens utfall, er RG 1966 s. 644 (Eidsivating, Thuves Kjølefabrikk). Thuves Kjølefabrikk AS var påført tap som følge av at underslag begått av en av selskapets ansatte, ikke var avdekket. Ifølge retten hadde revisor opptrådt erstatningsbetingende uaktsomt ved ikke å ha oppdaget forholdet tidligere. Svakheter ved selskapets internkontroll medførte imidlertid at revisors erstatningsansvar ble begrenset til 40 prosent av tapet. Direktøren i selskapet, som i praksis var selskapets eneaksjeeier og enestyre, hadde selv opptrådt uaktsomt og medvirket til skaden. Direktøren førte dårlig kontroll med den ansatte og hadde således ikke bidratt til å redusere risikoen for underslag. Ettersom direktøren var både eneaksjeeier og enestyre i selskapet, kom erstatningen fra revisor ham til gode gjennom en verdiøkning av selskapsandelen. I Rt. 1993 s. 1399 (Ytternes) åpnet retten for at revisor ikke hadde blitt erstatningsansvarlig dersom selskapet var solvent. En tilsvarende identifikasjon kan tenkes mellom Thuves Kjølefabrikk og aksjeeieren. Det er imidlertid viktig å ta i betraktning at eneaksjeeieren i Ytternes-saken forsettlig medvirket til skaden, mens eneaksjeeieren i saken om Thuves Kjølefabrikk medvirket uaktsomt. I utgangspunktet er ikke grensen mellom forsett og uaktsomhet avgjørende for erstatningsansvaret for revisor eller styremedlemmer. Det er imidlertid mer nærliggende å forsvare passiv identifikasjon mellom selskapet og dets aksjeeiere der aksjeeierne har handlet med forsett og selskapets revisor uaktsomt, enn der både aksjeeierne og selskapets revisor kun har utvist uaktsomhet.

Basert på vurderingen ovenfor kan det legges til grunn at det ikke kan foretas passiv identifikasjon mellom et konkursbo og aksjeeierne. Det kan derimot til en viss grad være grunnlag for å foreta passiv identifikasjon mellom et solvent selskap og dets aksjeeiere. Grunnlaget for passiv identifikasjon er trolig sterkere der aksjeeieren samtidig utgjør en del av selskapsledelsen. I de nevnte avgjørelsene hadde aksjeeierne en sentral rolle i selskapsledelsen, og de hadde derfor en særlig nær tilknytning til selskapet. Rt. 1992 s. 453 (Furunkulose) åpner for identifikasjon også der aksjeeier som medvirker til skaden, kun representerer en relativt liten eierandel. Av hensyn til aksjeeiere som ikke har medvirket til skaden, er identifikasjon mest nærliggende der aksjeeieren

⁵¹ Askeland (2002) s. 384.

har en betydelig eierandel i selskapet. Prinsippet om at selskapet og aksjeeierne er to ulike rettssubjekter, taler imidlertid for at det skal mye til før selskapets krav på erstatning fra revisor kan avkortes som følge av aksjeeiernes medvirkning til skaden.

5 Selskapets styre har medvirket til skaden

5.1 Selskapet er solvent

Dersom selskapets styre har medvirket til skade som rammer selskapet, blir spørsmålet om det kan foretas passiv identifikasjon mellom selskapet og styret. Svaret beror på om styret kan identifiseres med selskapet etter en analogisk anvendelse av reglene om organansvaret.⁵²

Etter organansvaret regnes feil eller forsømmelse fra selskapets organer som begått av selskapet selv.⁵³ Det er sikker rett etter organansvaret at et selskap identifiseres med sitt styre.⁵⁴ Selskapet tillegges ansvar for styrets culpøse handlinger både i og utenfor kontrakt.⁵⁵

Organansvaret er imidlertid utformet i forbindelse med aktiv identifikasjon og kan derfor ikke benyttes som direkte grunnlag for passiv identifikasjon.⁵⁶

Hensynet til konsistens i rettsreglene om identifikasjon taler for at den passive identifikasjonen mellom selskapet og styret bør rekke minst like langt som den aktive identifikasjonen.⁵⁷ Det vil bidra til konsistens i rettsreglene at feil eller forsømmelser anses som selskapets egne også når det gjelder passiv identifikasjon. Hva angår arbeidsgiveransvaret er utgangspunktet at passiv identifikasjon mellom arbeidsgiver og arbeidstaker gjelder minst like langt som den aktive.⁵⁸ Det å foreta passiv identifikasjon mellom selskapet og dets ansattes medvirkning til skaden, men ikke dets styre, innebærer et betydelig brudd med prinsippene som anvendes ved aktiv identifikasjon.⁵⁹

⁵² Askeland (2002) s. 391.

⁵³ Lødrup (2009) s. 202.

⁵⁴ Ot.prp. nr. 48 (1965–66) s. 64 og Rt. 2008 s. 833 avsnitt 87.

⁵⁵ Askeland (2002) s. 280.

⁵⁶ Askeland (2002) s. 391.

⁵⁷ Askeland (2002) s. 391–392.

⁵⁸ Askeland (2002) s. 336.

⁵⁹ Askeland (2002) s. 391.

Videre er den nære forbindelsen mellom selskapet og dets styre et argument for identifikasjon. Styret representerer selskapet utad og tegner dets firma, jf. aksjeloven § 6-30. Det er nær sammenheng mellom selskapet og styrets medvirkning til skaden gjennom den tilliten styret har fått til å forvalte selskapet. Styremedlemmene er selskapets tillitspersoner, og styrets forhold er derfor relevant ved spørsmålet om selskapets rett til erstatning fra revisor.

Det er usikkert om organansvaret oppstiller krav om saklig tilknytning, og hvor langt et eventuelt krav går.⁶⁰ Når det gjelder arbeidsgiveransvaret, oppstiller loven krav om at skaden må være voldt «under arbeidstakers utføring av arbeid eller verv for arbeidsgiveren», jf. skadeserstatningsloven § 2-1 nr. 1, første punktum. I tillegg gjelder det en begrensning om at ansvaret ikke omfatter «skade som skyldes at arbeidstakeren går utenfor det som er rimelig å regne med», jf. skadeserstatningsloven § 2-1 nr. 1, annet punktum. I lovens kriterier ligger at skadevolders handling må ha rimelig tilknytning til arbeidsoppgaven for at arbeidsgiver skal bli ansvarlig.⁶¹ Prinsipielt kan det hevdes at organansvaret bør oppstille et tilsvarende krav om rimelig tilknytning. Den nære tilknytningen mellom selskapet og styret tilsier at styret må kunne identifiseres med selskapet i samme utstrekning som en arbeidstaker.⁶² Et ytterligere argument er at en eventuell skade i utgangspunktet ofte vil være utslag av en aktivitet foretatt av styret i selskapets interesse. Det er nærliggende at selskapet bærer risikoen for styrets skadevoldende aktiviteter som skjer i selskapets interesser.⁶³ Det synes å være enighet om at selskapets ansvar må omfatte feil og mangler som styremedlemmer utøver innenfor rammene av selskapets virksomhet.⁶⁴

Det kan diskuteres hvorvidt graden av skyld utvist av styret kan påvirke vurderingen av om det kan foretas identifikasjon mellom selskapet og styret. Når det gjelder arbeidsgiveransvaret, kan ordlyden i skadeserstatningsloven § 2-1 og skadeserstatningslovens forarbeider tolkes slik at det i utgangspunktet skal en del til for at arbeidsgiver skal bli ansvarlig for arbeidstakers forsettlig

⁶⁰ Askeland (2002) s. 293.

⁶¹ Se blant annet Innstilling II fra komiteén til å utrede spørsmålet om barns og foreldres og arbeidsgiveres erstatningsansvar m.m. 1964 (Innst. II (1964)) s. 20, Rt. 2000 s. 211 s. 217–218, Rt. 1997 s. 786 s. 791, Strandberg, *Magne Arbeidsgivers erstatningsansvar for skader hans arbeidstaker volder med forsett*. Jussens Venner (JV) 2012 (Strandberg (2012)) s. 37 og Askeland (2002) s. 109.

⁶² Askeland (2002) s. 294.

⁶³ Askeland (2002) s. 316.

⁶⁴ Normann Aarum (1994) s. 401.

skadeforvoldelser.⁶⁵ Arbeidstakers grad av skyld kan også være relevant i forbindelse med hva arbeidsgiver med rimelighet kunne regne med, jf. skadeserstatningsloven § 2-1 nr. 1, annet punktum.⁶⁶ Jo grovere arbeidsgiver opptrer, desto mer upåregnelig er dette å forutse for arbeidsgiver.⁶⁷ Når det gjelder organansvaret, tillegges selskapet ansvar for styrets culpøse skadeforvoldende handlinger.⁶⁸ Ved aktiv identifikasjon rekker derfor identifikasjonen lenger når det gjelder styrets handlinger, enn de ansattes handlinger.⁶⁹ Mye tilsier at det samme bør gjelde ved passiv identifikasjon. Hensynet til konsistens i rettsreglene taler for at selskapet ved passiv identifikasjon bør identifiseres med styret i samme utstrekning som ved organansvaret. Den nære tilknytningen mellom selskapet og styret tilsier videre at selskapet bør identifiseres med styret uavhengig av om det er tale om at selskapet skal bli ansvarlig for styrets handlinger etter organansvaret eller få avkortet erstatning som følge av passiv identifikasjon.

Rettspraksis tyder på at det kan foretas passiv identifikasjon mellom selskapet og styret når skaden skyldes forhold der styret er innforstått med at den valgte fremgangsmåten er uaktsom. I Eidsivating lagmannsrett 21. juni 1982 ble revisor ikke ansvarlig for klientens tap som følge av feil behandling av merverdiavgift. Selskapets styre visste at de handlet på kant med loven, og at det var risikofyllt. Når fremgangsmåten likevel ble fulgt, ble det betraktet som i beste fall grovt uaktsomt av ledelsen. Selskapet kunne derfor ikke gjøre revisor ansvarlig for det kravet selskapet fikk på etterberegnet merverdiavgift. En eventuell uaktsomhet fra revisors side ville vært så beskjeden sammenlignet med selskapets forhold at erstatningsansvar av den grunn måtte være utelukket.⁷⁰ Retten ga i dette tilfellet uttrykk for at det skal mye til før et selskap kan holde revisor ansvarlig når styret har handlet forsettlig og revisor uaktsomt.

⁶⁵ Se blant annet Innst. II (1964) s. 20–21 og s. 45, Askeland (2002) s. 113–115, Strandberg (2012) s. 36 og Rt. 2008 s. 755 avsnitt 37.

⁶⁶ Lødrup (2009) s. 211–216.

⁶⁷ Se blant annet Strandberg (2012) s. 45, Askeland (2002) s. 114, Rt. 1982 s. 1349 s. 1353, Rt. 2008 s. 755 avsnitt 38 og 45, Rt. 1996 s. 385 s. 388, Rt. 2000 s. 211 s. 215–216 og Rt. 2007 s. 1665 avsnitt 38 og 41.

⁶⁸ Askeland (2002) s. 280.

⁶⁹ Askeland (2002) s. 391.

⁷⁰ *Norsk domssamling om revisors erstatningsansvar*. Redigert av Terje Grønn, Erik Hirsch og Pål Knudtzen. Oslo, 1996 (Grønn, Hirsch og Knudtzen (1996)) s. 63.

Et lignende synspunkt fremkommer i Borgarting lagmannsretts dom av 4. februar 2008.⁷¹ Revisor hadde opptrådt erstatningsbetingende uaktsomt ved behandlingen av en kapitalutvidelse. Kravet ble fremmet av selskapets aksjeeier, men aksjeeieren var styremedlem i det ene selskapet inntil kapitalforhøyelsen ble vedtatt. Revisor ble frifunnet fordi aksjeeieren selv hadde opptrådt så klanderverdig i egenskap av styremedlem at det ikke var grunn til å tilkjenne ham erstatning. Selv om saken gjelder kapitalforhøyelse, er det nærliggende å anta at synspunktet er relevant for flere av revisors ansvarsområder. Synspunktet er særlig aktuelt der styremedlemmet også er aksjeeier. Det kan imidlertid tenkes at revisor, av hensyn til aksjeeierne, vil bli ilagt et større ansvar når styret og aksjeeieren ikke er samme person. Sett i lys av skadelidtes atferd og dens betydning for at skaden skjedde, er det rimelig at revisor ikke skal kunne bli ansvarlig når revisor har handlet uaktsomt og skadelidte forsettlig. Tilsvarende prinsipp gjør seg antakelig gjeldende når revisor har opptrådt mer klanderverdig enn styret.

Passiv identifisering medfører at selskapet ikke har samme muligheten for full erstatning som når skadevolderne er solidarisk ansvarlige for skaden. Det kan diskuteres hvorvidt styrets culpøse handlinger bør komme inn i bildet som passiv identifisering med selskapet, eller om hovedregelen om solidaransvar bør komme til anvendelse. Det kan virke urimelig om selskapet skulle få avkortet erstatning på grunn av passiv identifisering der styret har handlet culpøst. Ettersom styret er selskapets tillitsmenn, kan det imidlertid hevdes at selskapet bør bære risikoen dersom det velges et styre som ikke overholder sine lovpålagte plikter.

Som vist taler mye for å foreta passiv identifisering mellom selskap og styre basert på en analogisk anvendelse av organansvaret.

5.2 Selskapet er konkurs

Dersom selskapet er konkurs, blir spørsmålet om det kan foretas passiv identifisering mellom konkursboet og selskapets styre. Spørsmålet er ikke avgjort i lovgivning eller rettspraksis, og løsningen er derfor usikker.

⁷¹ LB-2007-24226.

Gjeldende rett gir uttrykk for at konkursboet nyter et selvstendig erstatningsrettslig vern.⁷² Hensynet til kreditorene taler for at det ikke kan komme konkursboet til skade at organer i tilknytning til selskapet har medvirket til skaden.⁷³

Reelle hensyn taler videre for at revisor er nærmere enn konkursboet til å bære tap som følge av klanderverdig revisjon. Dette skyldes blant annet at revisjonsberetningen er et offentlig dokument som følger årsregnskapet. I Rt. 2008 s. 996 ble et revisjonsfirma idømt foretaksstraff som følge av mangelfull revisjon. Sentralt i avgjørelsen var revisjonens betydning i det økonomiske liv og i samfunnet for øvrig samt de skadevirkninger sviktende revisjon kan føre til. Årsregnskapet danner et vesentlig grunnlag for andres forhold til foretaket.⁷⁴ Avgjørelsen gjaldt foretaksstraff, men det er nærliggende å anta at uttalelsen også er relevant på erstatningsrettens område. Viktigheten av at årsregnskapet er i samsvar med lover og forskrifter taler for at konkursboets krav mot revisor ikke skal falle bort på grunn av styrets forhold.

Hovedregelen om beslagsretten i dekningsloven § 2-2 taler derimot for identifikasjon mellom konkursboet og selskapets styre. Dersom styrets handlinger medførte at selskapet i solvent tilstand ikke hadde hatt krav på full erstatning fra revisor, er dette en ulempe som påføres selskapet som sådan. Dette tilsier at konkursboet ikke får bedre rett til erstatning enn selskapet hadde.

Utgangspunktet om at konkursboet ikke får bedre rett mot revisor enn det selskapet hadde, kommer særlig klart til uttrykk dersom selskapet i solvent tilstand inngår skadeoppgjør med revisor, jf. aksjeloven § 17-6. Ifølge bestemmelsen blir kreditorene bundet av et solvent selskaps skadeoppgjør, og deres krav står tilbake for selskapets krav når de har lidt tap fordi selskapet har lidt tap. Dette gjelder uavhengig av om skadeoppjøret anses fornuftig.⁷⁵ Ifølge dekningsloven § 2-2 trer konkursboet inn i selskapets rettsstilling ved konkursen, og selskapets skadeoppgjør vil derfor i utgangspunktet være bindende for konkursboet.⁷⁶ Dersom skadeoppjøret dekker en meget

⁷² Se blant annet Rt. 1993 s. 1399 s. 1407, TOSLO-2003-17426 avsnitt 8, Hjelmeng (2007) s. 138–139 og Sæbø (2002) s. 205.

⁷³ Rt. 1993 s. 1399 s. 1407.

⁷⁴ Rt. 2008 s. 996 avsnitt 37.

⁷⁵ Aarbakke m.fl. (2012) s. 941.

⁷⁶ Se også Sæbø (2002) s. 205, som skriver at det må anses å følge av alminnelige regler om kreditors beslagsrett at konkursboet trer inn i selskapskravet slik det er på selskapets hånd.

liten del av den totale skaden, kan det tenkes hensyn som taler for at konkursboet ikke blir bundet av oppgjøret. Dette synspunktet forsterkes ytterligere dersom det etter skadeoppgjøret inntreffer omstendigheter som medfører at oppgjøret anses illojalt overfor kreditorene.⁷⁷ Slike omstendigheter kan være at revisor på beslutningstidspunktet ikke ga fullstendige opplysninger om omfanget av skaden. Det samme gjelder dersom selskapet på dette tidspunktet var insolvent og i realiteten ble drevet for kreditorenes regning. En ugyldighetsinnsigelse mot selskapets skadeoppgjør krever imidlertid hjemmel i lov eller sedvane. Det er uklart hva en slik hjemmel kan være.

Av betydning ved vurderingen er også den sentrale forskjellen mellom selskapets styre og aksjeeierne. Selv om rettspraksis gir uttrykk for at det ikke kan komme konkursboet til skade at aksjeeierne har medvirket til skaden, jf. Rt. 1993 s. 1399 (Ytternes), kan det diskuteres om den nære tilknytningen mellom selskapet og dets styre tilsier at et tilsvarende resonnement ikke kan anvendes når selskapets styre har medvirket til skaden. Styret er selskapets tillitsmenn og en del av selskapsledelsen, jf. aksjeloven kapittel 6. Selv om aksjeeierne gjennom generalforsamlingen utøver den øverste myndigheten i selskapet, regnes de ikke som en del av selskapsledelsen.⁷⁸ Styrets posisjon som en del av selskapsledelsen taler for identifikasjon.

Et ytterligere argument er at tap påført et selskap på et tidspunkt da selskapet i realiteten var insolvent, også regnes som selskapets tap. I Rt. 1993 s. 987 (Stiansen) kom Høyesterett til at tap som oppstår etter at selskapet er insolvent, utelukkende rammer kreditorene og ikke selskapet.⁷⁹ Tap oppstått etter tidspunktet for insolvensen, kunne ifølge retten derfor bare reises av kreditorene og ikke konkursboet. Denne rettsoppfatningen ble fraveket i Rt. 1993 s. 1399 (Ytternes). Tap som oppstår etter at selskapet er insolvent, og som er knyttet til styremedlemmenes ansvarsgrunnlag, er i realiteten også selskapets tap.⁸⁰ Rettsoppfatningen i Rt. 1993 s. 1399 (Ytternes) er blant annet fulgt opp i Rt. 2008 s. 833. Høyesterett sluttet seg i saken til at tap påført selskapet som følge av styremedlemmenes handlinger, regnes som selskapets krav også når tapet har oppstått etter at selskapet i realiteten er insolvent.⁸¹

⁷⁷ Les mer om problemstillingen i Sæbø (2002) s. 210–211, Normann Aarum (1999) s. 73 og Perland, Olav Fr. *Styreansvar etter de nye aksjelovene*. Tidsskrift for forretningsjus 1999 s. 125–159 (Perland (1999)) s. 133.

⁷⁸ Dette fremgår av aksjelovens inndelinger og kapitteloverskrifter 5 og 6.

⁷⁹ Rt. 1993 s. 987 s. 990.

⁸⁰ Rt. 1993 s. 1399 s. 1405.

⁸¹ Rt. 2008 s. 833 avsnitt 74.

Som det fremkommer av drøftelsen, er det uklart om det kan foretas passiv identifikasjon mellom konkursboet og selskapets styre. Som vist i punkt 5.1 taler mye for å foreta passiv identifikasjon mellom styret og et solvent selskap. Tatt i betraktning at konkursboet i utgangspunktet bare kan fremme selskapets krav, er det mye som taler for at det også kan foretas passiv identifikasjon mellom konkursboet og selskapets styre i relasjon til revisor.

6 Litt om grensedragningen mellom revisors og styremedlemmers erstatningsansvar

6.1 Innledning

Både revisor og styremedlemmer kan bli erstatningsansvarlige for skade voldt forsettlig eller uaktsomt under utførelsen av sine oppgaver, jf. henholdsvis revisorloven § 8-1 første ledd og aksjeloven § 17-1 første ledd. Revisor er underlagt et strengt profesjonsansvar. Det er likevel rom for en viss kritikkverdig atferd før det blir tale om erstatningsbetingende uaktsomhet.⁸² Selv om både revisor og styremedlemmer har handlet erstatningsbetingende, viser rettspraksis at skadelidte ofte retter erstatningskrav bare mot revisor.⁸³ En grunn kan være at aktsomhetsnormen er strengere for revisor enn for styremedlemmer. Det kan derfor tenkes tilfeller der revisor og styremedlemmer har handlet på samme måte, men bare revisor kan sies å ha handlet uaktsomt. I Borgarting lagmannsrett 22. april 1998 (Investa) uttalte retten at «[s]ammenlignet med et vanlig styremedlem vil revisor langt raskere bli holdt til ansvar for tap som oppstår som en følge av regnskapsmessige feil, når det legges til grunn at begge bygger på det samme faktiske materialet».⁸⁴ Retten gir uttrykk for at revisor er underlagt et strengere ansvar enn styremedlemmer.

Revisors og styremedlemmers ansvarsområder er dels sammenfallende, men også ulike på flere områder. En forutsetning for at styrets medvirkning til skaden skal medføre avkortet erstatning for selskapet i relasjon til revisor etter skadeserstatningsloven § 5-1 nr. 3, synes å være at styrets

⁸² Se om profesjonsansvar i Cordt-Hansen m.fl. (2010) s. 358–359, Hjelmeng (2007) s. 75–89, Lødrup (2009) s. 170–181, Rt. 2002 s. 286 s. 292, Rt. 2003 s. 400 avsnitt 38, Rt. 2003 s. 696 avsnitt 43.

⁸³ Gulden, Bror Petter *Den eksterne revisor*. 8. utg. Oslo, 2012 (Gulden (2012)) s. 358–359.

⁸⁴ LB-1995-3002.

handlinger er knyttet til et område der styret og revisor langt på vei har sammenfallende plikter. I Rt. 2003 s. 696 (Ivaran) ble skadelidtes medvirkning behandlet under spørsmålet om det forelå ansvarsgrunnlag for selskapets revisor, hovedsakelig fordi mislighetene ble ansett å ligge utenfor revisorens arbeidsoppgaver. Grensedragningen mellom revisors og styremedlemmers ansvar får dermed betydning. Revisor og styremedlemmer kan ha sammenfallende plikter knyttet til den formelle regnskapsavleggelsen eller til forhold utenfor regnskapsavleggelsen. Ved regnskapsavleggelsen har styret det overordnede ansvaret for utarbeidelsen av årsregnskapet, mens revisor i etterkant kommer inn som en ekstern part og kontrollerer at regnskapet er utarbeidet i samsvar med lov og forskrifter. Ved avleggelsen av årsregnskapet vil revisors ansvar i de fleste tilfeller knytte seg til manglende avdekking av mislige forhold.⁸⁵ Uttrykket «misligheter» gjelder tilsiktet feilinformasjon som forårsaker vesentlig feilinformasjon i regnskapet, jf. ISA 240 punkt 2, 3 og 11.⁸⁶ To typer tilsiktet feilinformasjon er relevant for revisor: feilinformasjon som skyldes uredelig regnskapsrapportering, og feilinformasjon som er resultat av underslag.⁸⁷ Erstatningsmessig skade som ikke knyttes til regnskapsavleggelsen, skyldes ofte at styret ikke har sørget for at selskapet har tilstrekkelig internkontroll, eller at revisor har gitt feilaktig rådgivning.

6.2 Grensedragningen mellom revisors og styrets ansvar på områder som knytter seg til årsregnskapet

6.2.1 Uredelig regnskapsrapportering

Når revisor er blitt saksøkt av egen klient på grunn av feilinformasjon i årsregnskapet som følge av uredelig regnskapsrapportering, er revisors ansvar i flere saker avkortet som et resultat av styrets medvirkning. Dette skyldes at revisor og styremedlemmer langt på vei har sammenfallende ansvar i forbindelse med regnskapsavleggelsen. I RG 2003 s. 425 (Oslo tingrett, Tamro Distribusjon) ble revisor idømt erstatningsansvar for manglende avdekking av alvorlige regnskapsmanipulasjoner i regnskapet utført av klientens økonomisjef. Erstatningsansvaret ble imidlertid avkortet til halvparten av selskapets tap på grunn av styrets uaktsomhet. Sentralt i vurderingen var sty-

⁸⁵ Ifølge revisorloven § 5-2 første ledd, første punktum, skal revisor som en del av revisjonen «vurdere risikoen for at det kan foreligge feilinformasjon i årsregnskapet som følge av misligheter og feil».

⁸⁶ International Standard on Auditing 240 – Revisors oppgaver med og plikter til å vurdere misligheter ved revisjon og regnskaper (ISA 240).

⁸⁷ Jf. ISA 240 pkt. 3.

rets ansvar for oppfølging av regnskapet. Oppfølgingsansvaret var i saken særlig viktig fordi selskapets ledelse og styre hadde valgt en organisasjonsstruktur som overlot mye ansvar til økonomisjefen. Dette økte sårbarheten og behovet for kontroll i selskapet.⁸⁸ I saken hadde både selskapets revisor og styre opptrådt uaktsomt. Siden revisor og styremedlemmer langt på vei har parallelle plikter i forbindelse med regnskapsavleggelsen, vil det i mange tilfeller være nærliggende å foreta en tilsvarende avkortning i erstatningen ettersom skadelidte i slike situasjoner ofte har «medvirket til skaden ved egen skyld», jf. skadeserstatningsloven § 5-1.

Forholdet kan stille seg annerledes dersom feilinformasjonen skyldes avanserte regnskapstekniske spørsmål om føring av ulike poster. I slike tilfeller er det nærliggende å anta at revisor kan tillegges større ansvar enn styret. I RG 1996 s. 22 (Kristiansand) hadde revisor, men ikke daglig leder, opptrådt uaktsomt ved ikke å ha påpekt at revisjonsklienten feilaktig inntektsførte renter på misligholdte engasjementer. Retten uttalte at revisor særlig kunne bebreides fordi renteføringen var i strid med Kredittilsynets forskrifter av 1988. Revisor må forventes å ha en større forståelse av forskriftene enn det som kan kreves av andre som for eksempel styremedlemmer og daglig leder.⁸⁹ Revisor ble i saken frifunnet fordi det ikke forelå årsakssammenheng. Rettens uttalelse er likevel relevant for grensedragningen mellom revisors og styrets ansvar. Avgjørelsen gir uttrykk for at revisor forventes å ha mer kunnskap om avanserte regnskapstekniske spørsmål enn styret.

6.2.2 Underslag av eiendeler

Hvor det foreligger feilinformasjon i regnskapet som resultat av underslag av eiendeler, viser rettspraksis at selskapet ofte får avkortet erstatning som følge av styrets medvirkning til skaden. I Oslo byretts dom av 19. mai 1993 uttalte retten at avdekking av underslag ikke er en sentral del av revisors oppgaver. Selskapets interne kontroll er selskapets ansvar, mens revisor skal revidere regnskapet. Dersom revisor under arbeidet skulle oppdage uoverensstemmelser eller misligheter, må han imidlertid undersøke disse nærmere.⁹⁰ Det samme synspunktet fremkommer i RG 1966 s. 644 (Eidsivating, Thuves Kjølefabrikk). Retten påpekte at revisjon ikke gir noen garanti mot un-

⁸⁸ RG 2003 s. 425 s. 456.

⁸⁹ RG 1996 s. 22 s. 42.

⁹⁰ Grønn, Hirsch og Knudtzen (1996) s. 247.

derslag.⁹¹ Selv om et viktig formål ved revisjonen er å forhindre og avdekke underslag, fritar ikke uaktsom revisjon nødvendigvis styret for ansvar. Avgjørelsen gir uttrykk for at selskapet i mange tilfeller vil få avkortet erstatning når underslag ikke avdekkes der både revisor og styremedlemmer har utvist uaktsomhet, og risikoen for underslag hadde blitt vesentlig redusert hvis revisor hadde opptrådt aktsomt.

6.3 Grensedragningen mellom revisors og styremedlemmers ansvar på områder som ikke knytter seg til årsregnskapet

6.3.1 Mangelfull internkontroll

I Rt. 2003 s. 696 (Ivaran) var uenigheten om grensedragningen mellom revisors og styrets ansvar særlig tilknyttet den formelle kontrollen av selskapets formuesforvaltning og hvorvidt selskapets internkontroll var tilstrekkelig. Saken gjaldt erstatningskrav som Ivaran Shipping AS rettet mot selskapets revisor. Selskapet hevdet at revisor var erstatningsansvarlig for ikke å ha hindret eller redusert tap som følge av urettmessig valutahandel foretatt av selskapets daglige leder. Revisor ble frifunnet i Høyesterett. Mislighetene ble ansett å ligge utenfor oppgavene knyttet til regnskapet og årsoppgjøret, og primæransvaret for å føre kontroll med daglig leders disposisjoner lå hos styret.⁹² Revisors forpliktelse består fortrinnsvis i å reagere hvis han blir oppmerksom på uregelmessigheter som kan medføre tap, og som han ikke har tilstrekkelig grunnlag for å anta at styret allerede kjenner til. Selv om styret ikke var innforstått med omfanget av valutahandelen, hadde styremedlemmene kunnskap om at den var betydelig. Styret hadde også hyppigere kontakt med daglig leder enn revisor hadde. Det forelå dermed ikke grunnlag for erstatning. Avgjørelsen er et eksempel på at rettspraksis synes å trekke i retning av at primæransvaret ligger hos styret når det gjelder forhold som ikke knyttes til regnskapsavleggelsen.

6.3.2 Feilaktig rådgivning

Saker der revisor har fått i oppdrag å gi råd på bakgrunn av sin spesialkompetanse, omhandler ofte feilaktig rådgivning ved spørsmål om merverdiavgift og skatt. Ifølge Rt. 2002 s. 286 har re-

⁹¹ RG 1966 s. 644 s. 653.

⁹² Rt. 2003 s. 696 avsnitt 60.

visor et strengt profesjonsansvar ved rådgivning.⁹³ Revisor ble i saken ansvarlig for tap påført en aksjeeier i Sponsor Service AS grunnet feilaktig skatterådgivning. Aksjeeieren var også selskapets styreleder i perioden av interesse for saken. Selskapet var oppdragsgiver, og aksjeeieren kontaktet revisor i kraft av sin stilling som styreleder. Retten kom til at revisor hadde opptrådt uaktsomt ved ikke å gjøre oppdragsgiver oppmerksom på det valg av verdsettelsesmetode som ble foretatt, og ved ikke å gi klienten nødvendige råd. Ved spørsmål om medvirkning fra skadelidtes side ble det vurdert om aksjeeierens betydelige kunnskap og innsikt i økonomiske forhold ga grunnlag for avkortning i selskapets krav på erstatning fra revisor etter skadeserstatningsloven § 5-1. Retten kom til at det ikke var grunnlag for avkortning i selskapets krav fordi saken gjaldt et fagfelt der revisor var klart nærmest i å ha detaljkunnskap og innsikt i regelverk og praksis.⁹⁴ Styrelederens gode økonomikunnskaper var uten betydning. Konklusjonen er at revisors profesjonsansvar gjør seg særlig gjeldende ved feilaktig rådgivning.

7 Boets kreditorer har medvirket til skaden

Når boets kreditorer har medvirket til skaden, blir spørsmålet om det kan foretas passiv identifikasjon mellom konkursboet og kreditorene.

I de senere år er konkursen i Finance Credit-systemet i 2002 den største saken der et konkursbo har gått til søksmål mot revisor. Ved hjelp av manipulerte regnskaper fikk selskapene store kreditter til tross for at de i realiteten gikk med store tap. Kreditorene var hovedsakelig banker som hadde ytt kreditt til selskapene. Kreditorene hevdet at aktsom revisjon ville forhindre tapene, og saksøkte revisor for sitt fulle tap på kr 1,4 milliarder.

Før saken kom opp for retten, avsa Oslo tingrett 15. juli 2005 dom i sak anlagt mot revisjonsselskapet av boet i ett av Finance Credit-selskapene: Finance Credit Norge AS.⁹⁵ Retten kom til at revisor hadde utvist grov uaktsomhet i forbindelse med feilaktig bekreftelse av tingsinnskudd. Revisjonsselskapet ble idømt full erstatning på omtrent kr 650 millioner. I sitt forsvar anførte revisor at ansvaret måtte falle bort eller avkortes fordi bankene, som utgjorde majoriteten av boet,

⁹³ Rt. 2002 s. 286 s. 292.

⁹⁴ Rt. 2002 s. 286 s. 294.

⁹⁵ TOSLO-2003-17426.

hadde bidratt til skaden ved å ha samtykket til og akseptert risikoen ved tingsinnskuddet. Anførselen førte ikke frem. Tingretten kom til at hensynet til kreditorene samlet sett talte mot identifikasjon av boet og enkeltkreditorene. Flertallet av kreditorene var uten tilknytning til forholdene omkring tingsinnskuddet.⁹⁶ I forbindelse med spørsmålet om medvirkning uttalte retten at boet ikke hadde «opptrådt på en slik måte at det har oppstått tap som kan føre til reduksjon i erstatningen».⁹⁷ Avgjørelsen medfører at medskyldige kreditorer får utbetalt full dividende dersom de saksøker revisor gjennom et konkursbo, altså i et fellesskap med kreditorer som ikke har utvist skyld. Revisors strenge profesjonsansvar fremstår særlig tydelig i saken. Revisor ble ansvarlig for hele skaden, selv om selskapet og aksjeeierne handlet forsettlig og flere banker opptrådte uaktsomt. Revisjonsselskapet anket tingrettens dom. Før saken kom opp for lagmannsretten, ble det inngått forlik mellom alle saksøkerne og revisjonsselskapet. Dommen fra Oslo tingrett ble opphevet og anken til lagmannsretten trukket.

Tingrettens avgjørelse i Finance Credit-saken og Rt. 1993 s. 1399 (Ytternes) medfører at kreditor kan få utbetalt høyere erstatning dersom boet går til sak mot revisor, enn dersom kreditor forfølger det samme kravet alene. Dette kan synes problematisk. Dersom kreditor har medvirket til skaden, vil erstatningen i de fleste tilfeller bli avkortet dersom kreditor forfølger kravet alene, jf. skadeserstatningsloven § 5-1. Forfølges kravet av konkursboet, vil kreditoren derimot ha mulighet for å få utbetalt en høyere dividende enn det beløpet vedkommende hadde fått utbetalt ved å gå til søksmål alene. Det er imidlertid viktig å ta hensyn til at ikke alle kreditorene i et konkursbo nødvendigvis har utvist skyld som tilsier avkortning i erstatningen etter skadeserstatningsloven § 5-1. Det er også viktig å ta i betraktning at revisor har anledning til å reise særskilte erstatningskrav mot de medvirkende kreditorene, og på den måten unngå å dekke hele tapet alene. Hvis det ikke kan foretas passiv identifikasjon mellom konkursboet og kreditorene, blir derfor ikke konsekvensen nødvendigvis at medvirkende kreditorer blir beriket selv om de får utbetalt full dividende fra konkursboet.

⁹⁶ TOSLO-2003-17426 avsnitt 8.

⁹⁷ TOSLO-2003-17426 avsnitt 9.

Tingrettens avgjørelse er omdiskutert. Det hevdes at spørsmålet om identifikasjon er usikkert, og at de hensyn tingretten anfører, ikke nødvendigvis er til hinder for identifikasjon.⁹⁸ Dersom kreditorene hadde blitt identifisert med boet, ville mulighetene for avkortning eller bortfall av revisors ansvar være større på grunn av medvirkningsbestemmelsene i skadeserstatningsloven § 5-1. Mye tilsier at dette hadde vært en god løsning. Ettersom selskapet handlet forsettlig og flere av kreditorene utviste uaktsomhet, kan det synes uforholdsmessig at revisor skal bære tapet.

Det kan videre stilles spørsmål ved tingrettens begrunnelse for avgjørelsen. Dersom selskapet var solvent, ville revisors ansvar antakelig falt helt bort på grunn av aksjeeiernes og ledelsens medvirkning til skaden. Dersom konkursboet i utgangspunktet bare har rett til dekning i ethvert formuesgode som tilhører skyldneren på beslagstiden, hadde konkursboet derfor i utgangspunktet ikke krav på full erstatning, jf. dekningsloven § 2-2. Avgjørelsen om at kreditorene ikke kan identifiseres med boet, innebærer imidlertid at boet får full erstatning og dermed bedre rettigheter enn selskapet hadde.

Et ytterligere moment er at selskapsinteressen inkluderer både aksjonærinteressen og kreditorinteressen. Aksjeeierne i Finance Credit Norge AS medvirket til at skaden ble påført selskapet, men ettersom selskapet var insolvent, kunne ikke aksjeeiernes medvirkning begrunne bortfall av revisors ansvar. Tilsvarende synspunkt fremkommer i Rt. 1993 s. 1399 (Ytternes), men retten bemerket at dette kunne stilt seg annerledes dersom selskapet var solvent. Ved solvens ville identifikasjon mellom aksjeeieren og selskapet trolig medføre bortfall av revisors ansvar på grunn av eneaksjeeierens medvirkning. Det er nærliggende at en tilsvarende parallell kan trekkes til Finance Credit-saken. Dersom Finance Credit Norge AS hadde vært solvent, ville revisors ansvar trolig blitt avkortet eller falt helt bort som følge av aksjeeiernes medvirkning til skaden.

Dersom alle kreditorer i et konkursbo har medvirket til skaden, kan det være naturlig å foreta identifikasjon mellom kreditorene og konkursboet. Hensynet til at noen av kreditorene er uten tilknytning til skaden, gjør seg da ikke lenger gjeldende. Et aktuelt spørsmål er hvor mange av kreditorene som må ha medvirket til skaden før det kan foreligge grunnlag for identifikasjon, eventuelt hvor stor andel av de samlede krav disse i så fall må representere. Det er usikkert hvor-

⁹⁸ Hjelmeng (2007) s. 139.

vidt alle kreditorene må ha medvirket, eller hvorvidt en dominerende andel er tilstrekkelig. Spørsmålet settes på spissen dersom alle bortsett fra én kreditor, som utgjør en liten del av kreditorfellesskapet, har medvirket. Hvorvidt hensynet til denne kreditoren er sterkere enn hensynet til at en dominerende andel av kreditorene har medvirket til skaden, blir avgjørende. Det kan synes lite hensiktsmessig at revisor i slike tilfeller skal bære hele tapet. Tatt i betraktning den preventive effekten av en regel om at kreditorene kan bli identifisert med konkursboet, kan det være nærliggende med identifikasjon i slike tilfeller. Risikoen for identifikasjon vil gi kreditorer større insentiv til å foreta omfattende undersøkelser og oppfølging av selskapets økonomi når de yter kreditt. Risikoen for økonomisk skade vil da reduseres.

På den annen side taler mye for at kreditorinteressen bør være beskyttet. Det kan synes uforholdsmessig at en kreditor uten tilknytning til de skadevoldende forhold skal få lavere dividende på grunn av misligheter begått av dominerende kreditorer. Kreditorinteressen nyter et sterkt vern i norsk rett.⁹⁹ Konkursboet er en enhet som fremmer kreditorenes felles interesser, og praksis skiller ikke mellom de ulike kreditorenes krav på erstatning fra skadevolder. Konkursboet og alle kreditorene er ikke ett og det samme.¹⁰⁰

En mulig løsning kunne være at boet, med grunnlag i rettens konkrete vurdering av kreditorenes medvirkning, utbetaler full dividende til kreditorer som ikke har medvirket til skaden, mens kreditorer som har utvist uaktsomhet, får utmålt avkortet dividende. Dette vil i praksis medføre en avkortning i revisors erstatningsansvar som følge av at enkelte av kreditorene har medvirket til skaden. At enkelte kreditorer har medvirket til skaden, får imidlertid ingen konsekvenser for omfanget av erstatningen til kreditorene som ikke har medvirket til skaden. Løsningen vil være i overensstemmelse med hensynene som gjør seg gjeldende ved konkurs. Konkursreglene er blant annet basert på at alle skyldnerens fordringshavere bør bære sin forholdsmessige del av tapet når det ikke er tilstrekkelige midler til å dekke alle kreditorenes tap.¹⁰¹ Støtte for et slikt synspunkt fremgår av mindretallets vurdering i Rt. 2008 s. 883 (Finance Credit AS). Mindretallet ga uttrykk for at skadelidtes medvirkning kan få betydning ved en eventuell erstatningsutmåling, og at de

⁹⁹ Se bl.a. Sæbø (2002) s. 205, som viser til at aksjelovens bestemmelser om utdelinger fra selskapet er gjort presepatoriske av hensyn til kreditorene.

¹⁰⁰ Rt. 2008 s. 833 avsnitt 84.

¹⁰¹ Andenæs, Mads Henry *Konkurs*. 3. utg. Oslo, 2009 (Andenæs (2009)) s. 11.

ulike kreditorenes forhold her kan være forskjellig.¹⁰² Når et konkursbo forfølger et erstatningskrav som tilkommer kreditorene i fellesskap, kan det derfor ikke anses utenkelig med en avkortning i revisors erstatningsansvar som følge av at noen kreditorer i konkursboet har medvirket til skaden.

En annen mulig løsning kunne være at konkursboet, før det reiser krav om erstatning mot revisor, undersøker om noen kreditorer i boet trolig ville fått avkortet erstatning på grunn av medvirkning dersom kreditorene hadde gått til sak mot selskapets revisor som en enkeltforfølgende kreditor. Hvis det er grunn til å tro at enkelte kreditorer ville fått en avkortning i erstatningen som enkeltforfølgende kreditor, kan konkursboet henvide disse kreditorene til å reise særskilt erstatningskrav mot revisor. De aktuelle kreditorene blir med dette skilt ut fra kreditorfellesskapet. Løsningen vil være i tråd med at konkursbehandlingen skjer i kreditorfellesskapets interesser. Ifølge konkursloven § 85 første ledd skal bostyreren ivareta «fordringshavernes felles interesse overfor den enkelte fordringshaver og overfor tredjeperson».¹⁰³ Ordlyden kan tas til inntekt for at det ved konflikt kan være i kreditorenes felles interesser å avvise enkelte kreditorer i boet.¹⁰⁴ En konflikt kan eksempelvis oppstå dersom en kreditor gjør gjeldende særfordeler som er bestridt blant de øvrige kreditorene. Skulle det foreligge rimelig tvil rundt grunnlaget for de fremsatte kravene, skal bostyret forsvare kreditorfellesskapets syn.¹⁰⁵ Det kan hevdes å være i kreditorfellesskapets interesser at konkursboet henviser kreditorer som har medvirket til skaden, til å reise særskilt erstatningskrav mot revisor. Fordringshavernes felles interesser er normalt å få dekket sine krav i størst mulig grad.¹⁰⁶ På denne måten vil boets kreditorer unngå å måtte dele boets midler med kreditorer som har medvirket til skaden.

Dersom en kreditor skulle hevde at det ikke foreligger tilstrekkelig grunnlag for å bli henvist til å reise særskilt krav mot revisor, vil dette være en sak mellom konkursboet og kreditoren. På samme måte som det hører under boets oppgave å prøve fordringshaveres innstilte fordringer i boet, vil det etter denne løsningen også tilhøre boets oppgaver å prøve om kreditorene ville fått avkort-

¹⁰² Rt. 2008 s. 833 avsnitt 106.

¹⁰³ Se også NOU 1972: 20 Gjeldsforhandling og konkurs kapittel IV, til § 81. Bestyrerens kompetanse og legitimasjon.

¹⁰⁴ Se Brækhus, *Sjur Omsetning og kreditt 1. 2. utg.* Oslo, 1991 (Brækhus (1991)) s. 60 og Andenæs (2009) s. 24.

¹⁰⁵ Brækhus (1991) s. 60.

¹⁰⁶ Brækhus (1991) s. 60.

ning på grunn av medvirkning dersom de hadde reist erstatningskrav mot revisor som enkeltfølgende kreditor. Hjemmel for en slik løsning kan være en analogisk anvendelse av konkursloven § 111. Ifølge konkursloven § 111 første ledd skal i utgangspunktet bostyreren prøve de fordringer som er innstilt til boet. Hensynene bak bestemmelsen er hovedsakelig å ivareta kreditorenes interesser og å påse at de krav som får eventuell dividende, er reelle.¹⁰⁷ De samme hensynene vil gjøre seg gjeldende bak en undersøkelse av kreditorers mulighet for å få avkortet erstatning på grunn av medvirkning dersom kreditoren hadde gått til sak mot revisor som en enkeltfølgende kreditor. En slik undersøkelse vil skje i kreditorfellesskapets interesser. Undersøkelsen vil også være en vurdering av om et eventuelt påstått erstatningskrav mot revisor er reelt. Det foreligger som vist gode grunner for en analogisk anvendelse av konkursloven § 111.

Forlikssummen i Finance Credit-saken var på rundt kr 350 millioner, noe som representerer omtrent 25 prosent av det påståtte tapet.¹⁰⁸ Vurderingene bak forliket er ukjente, men en av årsakene kan være usikkerhet om hvorvidt tingrettens dom ville blitt opprettholdt i lagmannsretten. Ettersom aksjeeierne og ledelsen i Finance Credit Norge AS ved solvens trolig ikke hadde hatt grunnlag for å reise erstatningskrav mot revisor, var det en risiko for at ankeinstansen ville kommet til at konkursboet ikke kunne ha bedre rett enn selskapet, jf. dekningsloven § 2-2. Siden flere av kreditorene kunne anses å ha medvirket til skaden, er det samtidig nærliggende at de ville fått avkortning i erstatningen dersom de hadde gått til sak mot revisor som enkeltfølgende kreditorer.¹⁰⁹

8 Skadelidte saksøker revisor med grunnlag i aksjeloven § 2-19

Revisor og styremedlemmer har et objektivt ansvar for det som mangler av aksjeinnskudd som er innmeldt og bekreftet innbetalt i Foretaksregisteret, jf. aksjeloven § 2-19.¹¹⁰ Bestemmelsen pålegger revisor en type garantiansvar for at aksjeinnskuddet er innbetalt som angitt i erklæringen.¹¹¹ Ansvaret anses ikke som et erstatningsansvar fordi det gjelder uavhengig av om revisor

¹⁰⁷ Wiker og Ro *Konkursloven Kommentartutgave*. Oslo, 2003 (Wiker og Ro (2003)) s. 405.

¹⁰⁸ Gulden (2012) s. 365.

¹⁰⁹ Gulden, Bror Petter i møte den 7. november 2012.

¹¹⁰ Ifølge bestemmelsen kan også finansinstitusjoner holdes ansvarlig.

¹¹¹ Rt. 2007 s. 220 avsnitt 46.

er å bebreide, og uten at det kreves økonomisk skade eller årsakssammenheng.¹¹² Bestemmelsen har sammenheng med at revisor skal avgi bekreftelse på at aksjeinnskudd er ytet fullt ut, før selskap meldes til Foretaksregisteret, jf. aksjeloven § 2-18 annet ledd. Hensynet bak regelen er at tredjemann skal kunne stole på at aksjekapitalen som er registrert i Foretaksregisteret, er korrekt.¹¹³ Feilaktig verdsetting av innskudd i andre eiendeler enn penger reguleres av culpaansvaret i revisorloven § 8-1, jf. aksjeloven § 2-19 annet ledd.

Bestemmelsen reiser uavklarte spørsmål, blant annet om medvirkning kan påberopes av revisor.¹¹⁴ Revisors ansvar i forbindelse med manglende tingsinnskudd var oppe i Oslo tingrett 15. juli 2005 (Finance Credit). Retten kom til at saken gjaldt verdsettelsesspørsmål, og revisors ansvar ble avgjort etter revisorloven § 8-1. Medvirkningsspørsmålet ble derfor behandlet med dette som utgangspunkt.

Aksjeloven § 2-19 var ny i aksjeloven 1997 og medførte en skjerpelse av revisoransvaret. Det er derfor nærliggende at det nå skal mer til for at revisors erstatningsansvar kan avkortes som følge av skadelidtes medvirkning på området. Et ytterligere argument er at ansvaret ikke er et tradisjonelt erstatningsansvar. Ansvaret er strengt, hovedsakelig fordi revisor ved enkle kontrollhandlinger kan undersøke om aksjeinnskuddet er mottatt.¹¹⁵ Revisor risikerer å bli ansvarlig for deler av tap som skyldes klientens uredelige handlinger. Bestemmelsen viser at kreditorene er underlagt et sterkt vern for skade knyttet til manglende aksjeinnskudd, som er bekreftet innbetalt.

Revisor og styrets medlemmer er solidarisk ansvarlige for aksjeinnskudd som mangler, jf. aksjeloven § 2-19 første ledd. Det er usikkert hvorvidt beløpet skal fordeles mellom styret og revisor med like store deler eller etter antall personer. Dersom noen ansvarlige har vært mer involvert enn de andre, bør dette kunne få betydning. Ifølge skadeserstatningsloven § 5-3 nr. 2 kan det ved fordelingen tas hensyn til ansvarsgrunlaget og forholdene ellers. Selv om aksjeloven § 2-19 ikke

¹¹² Rt. 2009 s. 1032 avsnitt 42. Hjelmeng hevder at revisor i realiteten er gjort medansvarlig for selve innbetalingen, og at det er usikkert om bestemmelsen representerer et erstatningsansvar i tradisjonell forstand, Hjelmeng (2007) s. 12. Se også Birkeland, Kari. *Revisors ansvar for aksjekapital som er bekreftet innbetalt i forbindelse med stiftelse av selskap*. Nordisk tidsskrift for Selskabsret (NTS) 2007, nr. 1 (Birkeland (2007)) s. 58.

¹¹³ Rt. 2009 s. 1032 avsnitt 34.

¹¹⁴ Hirsch, Erik v. *Har revisor objektivt ansvar for overkurs?* Revisjon og regnskap 2006, utg. 5 (Hirsch (2006)) pkt. 2.

¹¹⁵ NOU 1996: 3 (Ny aksjelovgivning) s. 113.

hjemler et tradisjonelt erstatningsansvar, er det nærliggende å anta at et lignende fordelingssynspunkt kan gjøres gjeldende også her.

9 Avsluttende bemerkninger

Relativt lite rettspraksis innebærer at rettsstilstanden for flere av de gjennomgåtte spørsmålene er uklar. Artikkelen viser at spørsmålet om passiv identifikasjon i stedet for solidaransvar må vurderes konkret på bakgrunn av konstellasjonen mellom aktørene som er involvert og de nærmere omstendighetene i saken. Gjennomgangen av typetilfellene ovenfor bidrar til å gi et startpunkt og relevante argumenter for hvordan slike spørsmål bør løses.