



BORGARTING LAGMANNSRETT

Regjeringsadvokaten

31 OKT 2014

J.nr: 2012-0922-0072

DOM

Avsagt: 29.10.2014 i Borgarting lagmannsrett,

Saksnr.: 13-169851ASD-BORG/03

Dommere:

Lagdommer
Lagdommer
Ekstraordinær
lagdommer

Sveinung Koslung
Ida Skirstad Pollen
Helge Monstad

Ankende part

Advokat Joar Heide

Ankemospart

Staten v/
Finansdepartementet

Advokat Per Sigvald
Wang

Saken gjelder rettslig overprøving av vedtak om tilbakekall av autorisasjon som regnskapsfører.

er 50 år gammel. Hun har i hovedsak arbeidet med å føre regnskaper fra hun var ferdig med videregående skole. Hun fikk autorisasjon som regnskapsfører i desember 1999 etter en overgangsordning som ikke stilte krav om høyere utdanning. stiftet i 2005, der hun selv er daglig leder og styreleder.

Den 30. juni 2010 gjennomførte Finanstilsynet stedlig tilsyn hos

Selskapet hadde på tilsynstidspunktet 137 regnskapsføreroppdrag. I tillegg til hadde selskapet én autorisert regnskapsfører til, , og tre regnskapsmedarbeidere samt en vikar som arbeidet på timebasis. Foranledningen for tilsynet hos var etter det opplyste at hun hadde vært involvert i flere konkurser som styreleder, daglig leder eller styremedlem.

I den etterfølgende tilsynsrapporten av 5. desember 2010 ble det påpekt feil og mangler ved regnskapsførervirksomhet. Dette gjaldt særlig mangler på interne rutiner og mangelfulle kontroll- og dokumentasjonssystemer. Om formålet med kontrollen framgikk blant annet på side 12 i rapporten:

"Formålet med tilsynet var bl.a. å vurdere om regnskapsfører og selskapet har etablert organisasjon, rutineopplegg og intern kontroll i samsvar med regnskapsførerlov, forskrift og god regskapsføringsskikk."

På grunnlag av de feil og mangler ved virksomheten som var konstatert ved det stedlige tilsynet, ble varslet om tilbakekall av autorisasjonen i brev av 3. februar 2011 fra Finanstilsynet. innga merknader til varselet 23. mars 2011. Finanstilsynet fattet vedtak om tilbakekall av autorisasjon som regnskapsfører 9. mai 2011.

engasjerte advokat og påklagde vedtaket i brev av 21. mai 2011. Finanstilsynet opprettholdt sitt standpunkt og sendte saken over til Finansdepartementet som i sin tur sendte saken videre til Klagenemnden for revisor- og regnskapsførersaker (klagenemnda).

advokat innga merknader til Finanstilsynets innstilling. I vedtak av 17. september 2012 traff klagenemnda avgjørelse i saken og stadfestet Finanstilsynets vedtak av 9. mai 2011. Iverksettelsestidspunktet ble satt til 31. oktober 2012. Etter begjæring fra som varslet søksmål om gyldigheten av vedtaket, ga klagenemnda utsatt iverksettelse av tilbakekallet til det foreligger endelig dom i saken.

reiste søksmål mot staten ved Finansdepartementet ved stevning av 31. oktober 2012. Oslo tingrett avsa dom i saken 19. juli 2013 med slik domsslutning:

1. Staten v/Finansdepartementet frifinnes.
2. lømmes til innen 2 – to – uker fra dommens forkynnelse å betale sakskostnader til staten v/Finansdepartementet med 57 712 – femtisyvtusensyvhundreogtolv – kroner.

har anket tingrettens dom til lagmannsretten. Ankeforhandling ble holdt i Borgarting lagmannsretts hus 16. og 17. oktober 2014. møtte og forklarte seg. Den øvrige bevisførselen framgår av rettsboka. har for lagmannsretten til dels endret og omformulert sine påstandsgrunnlag. Saken står for øvrig vesentlig i samme stilling som for tingretten.

Den ankende part anfører i hovedtrekk:

Tingrettens dom bygger på feil ved bevisvurderingen og rettsanvendelsen, og den har kommet til et uriktig resultat. Vilkårene for tilbakekall av autorisasjonen er ikke oppfylt da det ikke foreligger forsømmelser fra side som hver for seg eller samlet gir grunnlag for en så kraftig reaksjon.

anfører at klagenemndas vedtak bygger på uriktig faktisk grunnlag på enkelte punkter. Det foreligger også feil rettsanvendelse, blant annet med hensyn til hva som er "grove" pliktbrudd og hva som utgjør terskelen for tilbakekall av autorisasjonen (begrepet "uskikket"). Videre foreligger det usaklig forskjellsbehandling, idet er behandlet vesentlig strengere enn andre regnskapsførere i sammenliknbare saker.

Som nytt grunnlag anføres saksbehandlingsfeil: Nemndas vedtak inneholder for det første ingen vurdering av om inndragning vil være spesielt tyngende for , til tross for at dette var anført fra hennes side. For det andre har nemnda ikke vurdert betydningen av at innrettet seg allerede høsten 2010 og rettet opp i de mangler som var påpekt ved det stedlige tilsynet. For det tredje la nemnda vekt på angivelige manglende forståelse for regelverket og tilsynets funksjon, noe som ikke tidligere var tatt opp av tilsynsmyndigheten.

Det er en glidende overgang mellom mangler ved begrunnelsen, som kan rubriseres som feil ved saksbehandlingen, og rettsanvendelsesfeil, som innebærer at manglende begrunnelse ikke gjør det mulig å avklare om rettsanvendelsen er korrekt. Det bestrides at anførsler om feil ved nemndas saksbehandling er for sent framsatt og kan nektes framført, jf. tvisteloven § 9-16.

Klagenemnda har bygd på feil faktum når det er lagt til grunn mangler ved identitetskontrollen i det omfang som er gjort. har forklart at hun, når hun var i tvil, ba kundene om legitimasjon og at kopier av identifikasjonspapirer ble oppbevart i en viss utstrekning. hadde dessuten tilgang på drosjeeierarkiv ved behov, også etter at regnskapsvirksomheten flyttet til nye lokaler i .

Videre har nemnda bygd på feil faktum vedrørende manglende innhenting av skriftlige fullmakter. Det vises til [redacted] forklaring om at oppdragsgiverne selv måtte gå inn på den offentlige portalen Altinn og delegere retten til å levere oppgaver på sine vegne til regnskapsføreren.

[redacted] fylte etterutdanningskravet på vedtakstidspunktet, uten at dette er hensyntatt. Den underoppfyllelsen som forelå da tilsynet ble holdt, kan uansett ikke være en *grov* mangel.

Nemnda bygger videre på feil faktum med hensyn til at [redacted] har manglende forståelse for betydningen av formkrav og at dette taler for at hun er uskikket. En slik antakelse står direkte i strid med det faktum at hun faktisk innrettet seg etter at det stedlige tilsynet var gjennomført.

Det er også feil i faktum at [redacted] har manglende forståelse av Finanstilsynets rolle og oppgaver, og at dette støtter opp under at hun er uskikket som regnskapsfører. Det vises til [redacted] egen forklaring om hva de som utførte tilsynet var opptatt av, og hennes reaksjon på dette som avspeiles i den første tilbakemeldingen hun ga. Av de mange forholdene som ble tatt opp som kritikkverdige i tilsynsrapporten, ble det bare noen få punkter igjen under klagenemndas behandling. Dette bidrar til å forklare hennes reaksjon innledningsvis som hun i dag angrep på.

Endelig er det feil i faktum når klagenemnda bebreidet [redacted] for ikke å ha tatt opp med oppdragsgiveren [redacted] AS håndteringen av selskapets kontantomsetning. Som tingretten må lagmannsretten legge til grunn at oppdragsansvarlig regnskapsfører for [redacted] på kontrolltidspunktet var [redacted] og ikke [redacted].

Lagmannsretten kan prøve forvaltningens bevisbedømmelse og rettsanvendelse fullt ut. Det bestrides at vilkåret "uskikket" står i en særstilling, og at domstolene derfor må vise tilbakeholdenhet. Domstolen er like egnet som forvaltningen til å prøve om de påberopte feil medfører at [redacted] er uegnet som regnskapsfører. [redacted] er således ikke enig i de vurderingene som er gjort i Borgarting lagmannsretts dom LB-2009-131909. Dommen i Rt-2006-1435, som riktignok gjelder tilbakekall av advokatbevilling, viser at Høyesterett når det gjelder så vidt inngripende sanksjoner, griper inn i valget av reaksjonsform, selv om valget beror på en klagenemnds skjønnsmessige vurdering.

Det er uansett ikke grunn til tilbakeholdenhet når forvaltningens vurdering som her bygger på et uriktig og utilstrekkelig grunnlag og selve skjønnsutøvelsen er mangelfull. Det vises her blant annet til at [redacted] argumentasjon om at hun burde fått mulighet til å korrigere feil, av nemnda er brukt som en del av begrunnelsen for at hun er uegnet.

Klagenemndas vedtak inneholder ingen vurdering av det faktum at det ikke hadde vært tidligere tilsyn hos _____ og heller ingen vurdering av hennes evne og vilje til å forbedre seg på de punktene som var tatt opp. Det er et faktum at hun innrettet seg umiddelbart, selv om tilsynsrapporten ikke ga noen signaler om at Finanstilsynet ville iverksette tiltak. At hun faktisk rettet opp de forholdene som ble påpekt, ble ikke tillagt vekt. Derimot har klagenemnda lagt vekt på hennes reaksjon og argumentasjon i saken, og tatt denne som bevis for manglende forståelse for kravene til dokumentasjon og for tilsynets oppgaver.

Hvis lagmannsretten er enig i at de påberopte forsømmelsene som ligger til grunn for vedtaket, enten ikke foreligger eller er mindre alvorlig enn det nemnda har lagt til grunn, må resultatet bli at vedtaket oppheves. Vedtaket inneholder ingen nærmere vektning mellom de forskjellige forholdene, og det er ikke mulig å avgjøre hva som har vært utslagsgivende for resultatet.

Det foreligger usaklig forskjellsbehandling, idet _____ har blitt behandlet vesentlig strengere enn i andre tilsvarende saker. En gjennomgang av forvaltningspraksis viser at tilbakekall av autorisasjonen vanligvis først skjer etter gjentatte kontroller og når det konstateres at regnskapsføreren ikke har rettet opp i feil og mangler som tidligere er påvist. Hvis det derimot ved ny kontroll viser seg at regnskapsføreren har korrigert påpekte forsømmelser/mangler, får hun eller han derimot som regel beholde autorisasjonen. Til og med en *lovnad* om å rette opp kritiserte forhold ved virksomheten, har i enkelte saker medført at tilbakekall unngås. _____ fikk på sin side ikke noen sjanse til å vise sitt endringspotensiale gjennom et oppfølgingstilsyn, og det synes heller ikke vektlagt at hun rent faktisk innrettet seg i henhold til kritikken i tilsynsrapporten.

Det er bred praksis for at Finanstilsynet har funnet tilsvarende feil og mangler hos andre regnskapsførere uten å tilbakekalle autorisasjonen. Den praksisen som foreligger, synes heller ikke å angi en så lav terskel for tilbakekall som det er lagt til grunn her.

Det er nedlagt slik påstand:

1. Klagenemnden for revisor- og regnskapsførersaker sitt vedtak av 17. september 2012 kjennes ugyldig.
2. Staten v/Finansdepartementet dekker sakens omkostninger for tingrett og lagmannsrett.

Ankemosparten, **staten v/Finansdepartementet**, anfører i korte trekk:

Etter statens syn foreligger verken rettslige eller faktiske feil ved klagenemndas rettsanvendelse, skjønnsutøvelse eller saksbehandling som kan føre til at vedtaket er ugyldig. Tingrettens resultat er derfor korrekt, og _____ anke må forkastes.

Ankende part har under ankeforhandlingen påberopt saksbehandlingsfeil som ny anførsel. Prinsipalt mener staten at påstandsgrunnlaget er for sent framsatt og må avvises, jf. tvisteloven § 29-18 første ledd, jf. § 9-16 første ledd. Subsidiært vil staten bestride at det foreligger saksbehandlingsfeil som kan ha innvirket på vedtaket.

Klagenemnda mente at måtte anses uskikket til å være regnskapsfører fordi hun grovt og ved gjentatte anledninger har overtrådt regnskapsførers plikter etter regelverket for regnskapsførere, hvitvaskingsregelverket og bransjestandardene for god regnskapsføringsskikk (GRFS 0 og GRFS 1), jf. regnskapsførerloven § 7 tredje ledd nr. 2, jf. § 2 andre ledd. Nemnda har lagt til grunn at hadde brutt sine plikter som regnskapsfører i form av manglende dokumentasjon av kontroll med uautoriserte medarbeidere, manglende identitetskontroll av oppdragsgivere, mangelfulle og utdaterte oppdragsavtaler, manglende skriftlige fullmakter, manglende system for dokumentasjon av oppdragsoppfølging og mangelfull etterutdanning.

Staten mener at brudd på lovkrav til rutiner og dokumentasjon i regnskapsførervirksomhet er alvorlig, og at overholdelse av disse reglene er avgjørende for at tilsynsordningen skal kunne fungere. Hvis slike lovbestemte krav til virksomheten blir neglisjert, undergraves hele autorisasjonsordningen.

Klagenemnda viste også til at det forelå pliktbrudd ved at ikke hadde tatt opp skriftlig manglende dokumentasjon av kontantomsetning med en kunde, AS. Etter statens syn er det ikke grunnlag for tingrettens konklusjon om at klagenemnda på dette punktet har lagt feil faktum til grunn. Heller ikke bevisførselen i lagmannsretten gjør det sannsynlig at det var og ikke , som var den autoriserte oppdragsansvarlige for angjeldende kunde.

Det er de alminnelige ulovfestede prinsippene for domstolsprøving med forvaltningsvedtak som gjelder i denne saken. Retten har full kompetanse til å prøve nemndas bevisvurdering, lovtolkning og subsumsjon når det gjelder vilkårene for tilbakekall av autorisasjonen. Det følger likevel av rettspraksis at det er grunn til å vise varsomhet med overprøvingen av subsumsjonen under skikkethetskriteriet, jf. Rt-1975-603, Rt-2008-1555 og LB-2009-131909. Klagenemnden for revisor- og regnskapsførersaker besitter spesiell fagkunnskap og har et særlig erfaringsgrunnlag fra denne sakstypen.

Nemndas skjønn med hensyn til om adgangen til tilbakekall skal benyttes når vilkårene er til stede, er underlagt begrenset prøvingsrett. Klagenemnda har her foretatt en konkret, grundig og balansert vurdering, og det er ikke relevante hensyn av betydning som ikke er hensyntatt.

Klagenemnda har foretatt en konkret helhetsvurdering av egnethet basert på arten, omfanget og utstrekningen i tid av de angjeldende overtredelsene. Det er i tillegg

sett hen til manglende forståelse for betydningen av lovfastsatte krav til rutiner og dokumentasjon hos regnskapsførere, herunder formkravenes betydning for at tilsynet med slik virksomhet skal kunne fungere etter forutsetningen. Hennes holdning til dette framkommer tydelig av flere skriftlige innlegg i saken, og det at hun nå i lagmannsretten tilkjennegir en endret oppfatning av denne typen lovkrav, kan ikke tillegges vekt.

Vedtaket er ikke ugyldig på grunn av usaklig forskjellsbehandling. Det er bare forskjellsbehandling som er ubegrunnet som omfattes, og terskelen for tilsidesettelse er høy, jf. Rt-1983-1290, Rt-2011-111 og Rt-2012-1547. Det må påvises at vedtaket er i strid med en entydig praksis i sammenlignbare saker, noe ikke har gjort. Ingen av de sakene det er vist til, er sammenlignbare med vår sak når det gjelder feilenes art og mengde, eller det er vektlagt helt spesielle forhold, for eksempel forbigående sykdom.

Det er nedlagt slik påstand:

1. Anken forkastes.
2. Staten ved Finansdepartementet tilkjennes sakskostnader for lagmannsretten.

Lagmannsretten har kommet til samme resultat som tingretten og kan også i det vesentlige slutte seg til tingrettens begrunnelse i den utstrekning har opprettholdt sine anførsler for lagmannsretten.

har under ankeforhandlingen endret og omformulert sine påstandsgrunnlag i en viss utstrekning. Det erkjennes nå at eventuelle feil ved Finanstilsynets opprinnelige vedtak ikke er relevante, idet klagenemnda kunne overprøve alle sider ved førsteinstansens vedtak, og at det er vedtaket i klageomgangen som står til prøving for domstolene.

anførsel om myndighetsmisbruk er i tråd med dette, slik lagmannsretten forstår det, blitt begrenset til usaklig forskjellsbehandling.

Derimot angriper hun nå nemndas saksbehandling, og anfører som saksbehandlingsfeil at vedtaket ikke inneholder noen vurdering av om inndragning vil være spesielt tyngende for til tross for at dette var anført. Nemnda har heller ikke drøftet betydningen av at innrettet seg i henhold til tilsynets påpekninger. Dette hevdes å være mangler ved begrunnelsen som utgjør en saksbehandlingsfeil som kan ha innvirket på resultatet. Videre påberopes som saksbehandlingsfeil at nemnda brakte inn forhold som ikke hadde vært gjenstand for kontradiksjon, nemlig hennes angivelig manglende forståelse for regelverket og for tilsynets funksjon. Lagmannsretten kommer tilbake til anførselen under.

Innledningsvis bemerkes at domstolene i utgangspunktet har full kompetanse til å prøve klagenemndas bevisvurdering, rettsanvendelse og saksbehandling. Tingretten har likevel lagt til grunn at det bør utvises varsomhet med å overprøve nemndas vurdering av

skikkethet og valget av reaksjonsform, og lagmannsretten er enig i dette. Det vises til at Klagenemnda for revisor- og regnskapsførersaker er bredt sammensatt, besitter spesiell fagkunnskap og har et særlig erfaringsgrunnlag fra denne sakstypen. Det tilsier at nemnda har særlige forutsetninger for å ta stilling til hvor den nedre terskelen for å være autorisert som regnskapsfører bør ligge. Hvis lovens vilkår for tilbakekall er oppfylt, vil det bero på et hensiktsmessighetsskjønn om tilbakekall bør bestemmes. Dette diskresjonære skjønnet er etter alminnelige ulovfestede prinsipper begrenset i tråd med myndighetsmisbrukslæren.

Klagenemnda fant at måtte anses uskikket til å være regnskapsfører fordi hun grovt og gjentatte ganger hadde overtrådt en regnskapsførers plikter etter regelverket for regnskapsførere (loven og forskriften), hvitvaskingsreglene og bransjestandardene for god regnskapsføringsskikk. Vilkårene for tilbakekall framgår av regnskapsførerloven § 7 tredje ledd nr. 2, jf. § 2 andre ledd. Ved sistnevnte bestemmelse er overholdelse av god regnskapsførerskikk gjort til et lovkrav. Bransjestandardene vil her utfylle og supplere regelverket med hensyn til å definere det konkrete innholdet av en regnskapsførers plikter. Om en overtredelse skal anses som *grov*, vil bero på arten og betydningen av feilen og hvor lenge den har pågått. Lagmannsretten legger til grunn at en grov overtredelse er det samme som en kvalifisert overtredelse. Lagmannsretten legger videre som nemnda og tingretten til grunn at det i ordet *gjentatte* ikke ligger at samme overtredelse må ha vært gjentatt flere ganger. Det er således ikke noe krav om at regnskapsføreren tidligere er gjort oppmerksom på overtredelsen av tilsynsorganet, jf. Ot. prp. nr. 75 (1997-1998) side 112 (revisorloven). Derimot vil én enkelt forgåelse ikke være nok med mindre denne er grov.

Klagenemnda fant i alt sju pliktbrudd, hvorav fire grove, ved virksomhet. Tingretten har gjennomgått de ulike forsømmelsene og erklært seg enig i klagenemndas vurdering, bortsett fra på ett punkt. For lagmannsretten har erkjent feil på flere punkter enn tidligere, men bestrider at det dreier seg om grove overtredelser. Hun har også til dels justert sin forklaring; for eksempel sier hun nå vedrørende identitetskontroll av kunder at dette ble gjort i en viss grad, men uten at hun har framlagt noen form for dokumentasjon for dette. Lagmannsretten er enig i tingrettens vurdering på samtlige punkter og viser til denne, idet retten ikke kan se at det i ankeomgangen er anført noe som kan tilsi en annen konklusjon.

Tingretten har på ett punkt kommet til at nemnda hadde lagt feil faktum til grunn. Dette gjaldt forholdet til oppdragsgiveren der det manglet dokumentasjon på at manglende legitimering av kontantomsetningen var tatt opp skriftlig med oppdragsgiver. hevdet for tingretten at ikke var hennes klient, men at det var som var oppdragsansvarlig. Hun framla også en ikke undertegnet oppdragsavtale fra juli 2010 der dette framgår. I mangel av annet bevis la tingretten til grunn at ikke kunne holdes ansvarlig for manglende varsel til selskapet. Det ble imidlertid bemerket at selv måtte bære ansvaret for misforståelsen, idet hun ikke hadde opplyst dette under klagebehandlingen.

Staten har for lagmannsretten fastholdt at [redacted] ikke har sannsynliggjort at hun ikke var oppdragsansvarlig for [redacted] da tilsynet ble gjennomført. Lagmannsretten er for så vidt enig i at det framlagte avtaleoppsettet ikke dokumenterer at det var [redacted] som var oppdragsansvarlig på tilsynstidspunktet. [redacted] har imidlertid forklart at det var [redacted] som kjente og skaffet denne kunden og at [redacted] ble med da hun senere sluttet i [redacted]. Etter lagmannsrettens syn er det vanskelig å se bort fra denne forklaringen. Lagmannsretten finner derfor under tvil å legge til grunn som tingretten at [redacted] ikke kan holdes ansvarlig for manglende varsel til denne kunden, men at myndighetene på sin side heller ikke kan lastes for mangelfull saksutredning.

Foruten nevnte forhold, la klagenemnda til grunn at [redacted] hadde brutt sine plikter på følgende punkter: manglende dokumentasjon av kontroll med uautoriserte medarbeideres arbeid, manglende identitetskontroll av oppdragsgivere, mangelfulle og utdaterte oppdragsavtaler, manglende skriftlige fullmakter, manglende system for dokumentasjon av oppdragsoppfølging og mangelfull etterutdanning. Fire av forholdene ble ansett som grove. Tingretten har konstatert at [redacted] har overtrådt begge alternativene i § 7 tredje ledd, idet hun har gjort seg skyldig i både grove og gjentatte feil. Det er videre konstatert at klagenemnda har gjort en grundig og nyansert vurdering av hennes skikkethet som regnskapsfører. På denne bakgrunnen har tingretten sluttet seg til nemndas konklusjon.

Når det gjelder punktet om manglende varsling av utilstrekkelige rutiner for kontantomsetning hos kunden [redacted], framgår følgende av klagenemndas vedtak:

"Klagenemnden anser det som et pliktbrudd at klager ikke har tatt opp manglende dokumentasjon skriftlig med kunden. Slik saken er belyst, har imidlertid ikke Klagenemnden grunnlag for å vurdere hvor alvorlig overtredelsen er. Det vises blant annet til at det ikke foreligger informasjon om kontantomsetningens antatte størrelse."

Lagmannsretten er på dette grunnlaget enig med tingretten i at det ikke er holdepunkter for at dette punktet har hatt innvirkning på klagenemndas konklusjon om at [redacted] er uskikket. Lagmannsretten er også enig i at denne forsømmelsen er så vidt underordnet i forhold til de mer systematiske og langt grovere pliktbruddene som ble konstatert, at det uansett ikke kan ha vært utslagsgivende for resultatet.

Lagmannsretten er enig i at klagenemnda synes å ha foretatt en grundig og nyansert helhetsvurdering. Det er vektlagt at det dreier seg om gjentatte og til dels grove brudd på sentrale regler for en regnskapsførers virksomhet. Overtredelsene hadde pågått over tid. Klagenemnda mente at pliktbruddene ikke bar preg av å være enkelthendelser, men snarere et resultat av at regnskapsføreren ikke hadde satt seg tilstrekkelig godt inn i sine plikter eller tatt pliktene på alvor. I begrunnelsen heter det blant annet:

"Når en regnskapsfører mangler rutiner for å sikre kvalitet og dokumentasjon på utførte regnskapsfører tjenester og ikke innretter seg etter sentrale plikter, er dette etter Klagenemndens oppfatning egnet til å undergrave autorisasjonsordningen."

Lagmannsretten har ikke grunnlag for å tilside sette klagenemndas begrunnelse og konklusjon. Det vises særlig til at det ble avdekket alvorlige og systematiske svakheter ved selskapets og rutiner, kvalitetskontroll og systemer for dokumentasjon, noe det nettopp var formålet å kontrollere ved det stedlige tilsynet. At klagenemnda på denne bakgrunnen mente at terskelen for å konstatere uskikkethet var overtrådt, har lagmannsretten ingen merknader til.

Som nevnt har for lagmannsretten også angrepet saksbehandlingen. Staten v/Finansdepartementet har krevd anførselen om saksbehandlingsfeil avskåret som for sent framsatt, jf. tvisteloven § 29-18 første ledd, jf. § 9-16 første ledd. Lagmannsretten finner imidlertid grunn til å tillate endringen. Selv om ankende part er å bebreide for ikke å ha framført anførselen før avsluttet saksforberedelse, mener lagmannsretten at det vil være urimelig overfor å nekte endringen, og at staten har tilstrekkelig grunnlag for å ivareta sine interesser og imøtegå anførselen. Det vises til at endringen til dels består i en annen rettslig rubrisering av tidligere påberopte forhold og at feilene som hevdes å foreligge kan utledes direkte av selve vedtaket og ikke krever ytterligere bevisførsel.

Lagmannsretten kan derimot ikke se at de påberopte forholdene kan anses som saksbehandlingsfeil som kan ha innvirket på resultatet, jf. forvaltningsloven § 41. Selv om det ikke er uttrykkelig nevnt under nemndas vurdering av forholdsmessigheten i punkt 5.6, er det ikke tvilsomt at nemnda var kjent med at manglet høyere utdanning og at hun i tilfelle må etterutdanne seg for å få ny autorisasjon. Under punkt 4.3 i vedtaket er klagers merknader til Finanstilsynets vurdering referert, og under det siste strekpunktet på side 10 framgår klagerens argument om at tilbakekall vil være uforholdsmessig fordi hun må ta utdanning som regnskapsfører på nytt. Det må derfor legges til grunn at nemnda tok forholdet i betraktning, men ikke tilla det avgjørende vekt. Lagmannsretten bemerker for øvrig at det ikke synes urimelig at stilles i samme situasjon som andre kandidater ved tildeling av ny autorisasjon.

Klagenemnda var på tilsvarende måte kjent med at under klagebehandlingen hadde opplyst at forholdene ved hennes virksomhet som var kritisert, nå var blitt rettet opp. Dette framgår uttrykkelig av vedtaket under punkt 5.6 på side 22-23 der det framgår:

"Det forhold at klager i etterkant av Finanstilsynets vedtak hevder å ha rettet på forholdene, endrer ikke Klagenemndens vurdering. Det vises til sitatet under pkt. 5.5 ovenfor i Finansdepartementets vedtak."

Sitatet det her vises til, understreker mellom annet at det er en forutsetning for autorisasjonsordningen at den som blir tildelt autorisasjon har evne og vilje til å innrette

virksomheten i samsvar med gjeldende regler fra første dag. Det at forhold blir forbedret etter at de er påpekt ved kontroll, er derfor ikke nødvendigvis tilfredsstillende, og det skal som regel ikke være nødvendig å avholde flere tilsyn. Retten bemerker for øvrig at bare i beskjeden grad har dokumentert hvilke tiltak hun har gjennomført og når disse er iverksatt.

Det er på det rene at i alle sine innlegg i tilsynssaken sterkt vektla at det i det vesentlige dreide seg om brudd på formelle krav og manglende dokumentasjon som ikke hadde gått ut over utførelsen av regnskapsførerens plikter. Hun hevdet at feilene måtte anses som "forsømmelser uten faktisk og praktisk konsekvens for de parter loven er ment å beskytte".

Om dette heter det i klagenemndas vedtak under skikkethetsvurderingen blant annet:

"Klager anfører at det er ordensforskrifter og formkrav som eventuelt ikke er overholdt, men at klagers plikter som regnskapsfører er utført. F. eks. fremholdes det i brev av 21. mai 2012 at kontrollen av uautoriserte medarbeidere "utvilsomt er gjennomført ved tett og daglig oppfølging". Klagenemnden bemerker at regnskapsførere er pålagt en rekke plikter, herunder utstrakt dokumentasjonsplikt. Tilsynsordningen bygger på at de som innehar autorisasjon følger de plikter de er pålagt, herunder dokumenterer sin virksomhet i tråd med de bestemmelser som finnes i lover, forskrifter og bokføringsstandarder. Når dokumentasjonen mangler, eller ikke er som foreskrevet, er det etter Klagenemndens syn et pliktbrudd. Klagenemnden vil tilføye at den nåværende tilsynsordningen ikke vil fungere dersom tilsynsordningen skal baseres på at regnskapsførere på eget grunnlag skal kunne avgjøre om dokumentasjon bør utarbeides. Klagerens manglende forståelse for betydningen av at formkrav blir overholdt, taler i seg selv for at klager må anses uskikket."

I klagenemndas begrunnelse heter det videre:

"Klagers manglende forståelse for Finanstilsynets rolle og oppgaver og egne plikter og ansvar støtter opp under standpunktet om at klager er uskikket."

Det framgår her at nemnda har brukt argumentasjonsform i tilsynssaken som et støtteargument for manglende egnethet. Når det er spørsmål om å inndra autorisasjonen, må man også foreta en framtidsrettet vurdering. I den forbindelse er klagerens forståelse for lovbestemte rutiner og dokumentasjonskrav og for Finanstilsynets rolle og funksjon, slik det kan leses ut av skriftlige innlegg, etter rettens oppfatning et relevant hensyn. Dette framstår som nokså innlysende, og det kan etter lagmannsrettens syn ikke oppstilles noe krav om at en klagenemnd på forhånd skal varsle om hva den vil legge vekt på i så måte. Det er selvsagt ikke slik at en klager skal være avskåret fra å fremme sitt syn i saken, men måten dette skjer på kan si noe om klagerens forståelse for regelverket og håndhevingen av det.

Under enhver omstendighet finner lagmannsretten det klart at manglende forståelse for betydningen av lovbestemte krav til rutiner og dokumentasjon, samt manglende forståelse av tilsynets funksjon, ikke har vært utslagsgivende for klagenemndas avgjørelse. Nemnda har oppsummert sin vurdering av hennes skikkethet slik:

"Klagenemnden legger til grunn at flere bestemmelser i regnskapsførerregelverket, hvitvaskingsregelverket og god regnskapsføringsskikk er overtrådt. Flere av overtredelsene er grove, de fleste har pågått over lang tid og det er etter Klagenemndens oppfatning ikke godtgjort subjektive unnskyldningsgrunner som har ligget utenfor klagerens kontroll. På denne bakgrunn finner Klagenemnden at klager i sin utøvelse av regnskapsførervirksomhet samlet sett har vist at hun har gått over terskelen for tilbakekall grunnet uskikkethet, og at klager er blant de regnskapsførere som ikke bør fortsette å inneha det kvalitetsstempelen som en offentlig godkjenning gir. Klager anses etter dette uskikket til å inneha autorisasjon som regnskapsfører."

Det framgår av dette at det er de påviste manglene med hensyn til rutiner og kontrollsystemer i selve bokførervirksomheten som klagenemnda har lagt størst vekt på. Lagmannsretten har etter dette kommet til at det ikke foreligger feil ved klagenemndas saksbehandling som kan medføre ugyldighet.

har endelig anført at vedtaket må oppheves fordi det bygger på usaklig forskjellsbehandling. Det er vist til en del forvaltningsavgjørelser og gjort gjeldende at er blitt behandlet vesentlig strengere enn andre i tilsvarende saker.

Lagmannsretten viser til at for å nå fram med en slik anførsel, må det påvises at vedtaket er i strid med en entydig praksis i tilsvarende saker. Terskelen for tilsidesettelse er høy, jf. Rt-1983-1290, Rt-2011-111 og Rt- 2012-1547.

Tingretten uttaler om dette blant annet:

Hver sak vil være forskjellig og må vurderes konkret. Det vil være anledning til å forskjellsbehandle dersom det foreligger saklig grunn for det. Det er bare den rettsstridige forskjellsbehandlingen som vil føre til ugyldighet. Retten finner ikke at det her foreligger en så fast praksis som anført av saksøker. Flere av sakene har det riktignok vært flere kontroller før autorisasjonen er blitt tilbakekalt, men retten har ikke funnet saker som er direkte sammenlignbare. Avgjørelsene det er vist til har alle forskjellig faktum og i mange av sakene foreligger det færre eller midlere overtredelser enn i denne sak.

Lagmannsretten slutter seg til denne vurderingen. Når det spesielt gjelder Finanstilsynets avgjørelse av 26. februar 2012, der det ble påpekt forsømmelser som i art og mengde synes å komme nærmest vår sak, ble det lagt vekt på at tilstanden var forbigående. Det bemerkes også at vedtaket er fattet av førsteinstansen og ikke av klageorganet som er det relevante å sammenligne vår sak med.

Etter dette blir lagmannsrettens endelige konklusjon at det ikke er påvist feil ved klagenemndas vedtak av 17. september 2012 som kan lede til at vedtaket kjennes ugyldig. anke over tingrettens dom blir å forkaste, idet lagmannsretten også er enig i tingrettens omkostningsavgjørelse.

Staten v/Finansdepartementet har vunnet ankesaken og har i utgangspunktet krav på å få sine nødvendige saksomkostninger dekket av den ankende part, jf. tvisteloven § 20-2 første ledd. Lagmannsretten har vurdert om det er tungtveiende grunner for å fritta fra erstatningsansvaret, herunder hensynet nevnt i § 20-2 tredje ledd bokstav c, men har etter en samlet vurdering kommet til at det ikke foreligger tilstrekkelig sterke grunner.

Statens prosessfullmektig har levert kostnadsoppgave, der salæret utgjør i alt 62 350 kroner. Det er ikke framsatt merknader til kravet, og lagmannsretten tilkjenner dette beløpet.

Dommen er enstemmig.

DOMSSLUTNING

1. Anken forkastes.
2. betaler til staten v/Finansdepartementet i sakskostnader for lagmannsretten 62 350 – sekstitotusentrehundreogfemti – kroner innen to uker fra dommen blir forkynt.

Sveinung Koslung

Ida Skirstad Pollen

Helge Monstad

Rett utskrift:

J. H. Sandberg

A circular blue ink stamp from the Borgarting Lagmannsrett (Borgarting Court of Appeal). The stamp features a central shield with a crown on top, surrounded by the text "BORGARTING LAGMANNSRETT" in a circular border.