



OSLO TINGRETT

DOM

Avsagt: 8. juli 2009 i Oslo tingrett,
Saksnr.: 09-039048TVI-OTIR/07
Dommer: Tingrettsdommer Njaal Sæveraas
Saken gjelder: Krav om erstatning for tapt kompensasjon av merverdiavgift

Os kommune

Advokat Magne Revheim

mot

KPMG AS

Advokat Terje Granvang

DOM

Saken gjelder spørsmål om erstatningsansvar for oversittelse av frist for fremsettelse av krav om refusjon av mva.

Framstilling av saken

Den 01.02.2005 innbød Os kommune sammen med kommunene Fusa, Samnanger, Tysnes og Austevoll til anbudskonkurranse om oppdrag på revisjonstjenester.

I anbudsinnbydelsen er det angitt at kommunen ønsker tilbud på revisjonstjenester, herunder regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. I tillegg til pkt. 1.1 om regnskapsrevisjon, angir kravspesifikasjonen følgende om forvaltningsrevisjon og andre revisjonsoppdrag:

”1.2 Forvaltningsrevisjon

Innholdet i forvaltningsforskriftene er angitt slik:

- Systematiske undersøkelser av økonomi, produktivitet måloppnåelse og virkninger av kommunestyrets vedtak og forutsetninger.
- Bruk av ressurser i samsvar med vedtak og forutsetninger
- Effektiv bruk av virkemidler
- Etterlevelse av vedtak
- Er styringsverktøy og virkemidler hensiktsmessige
- Beslutningsgrunnlaget til de politiske organer
- Resultat av tjenesteproduksjonen
- Forvaltningsrevisjonen skal utføres i samsvar med god kommunal revisjonsskikk og etablere anerkjente standarder.
- Revisor skal forløpende rapportere til kontrollutvalget om resultatet av gjennomførte forvaltningsrevisjoner.

Tilbudet på forvaltningsrevisjon bes oppitt i timepris inkl. og ekskl. mva. Reise og opphold forutsettes å være inkludert i pristilbudet.

1.3 Andre revisjonsoppdrag

- Gjennomgang og attestasjon av regnskapstall i forbindelse med kommunale refusjonskrav overfor offentlige myndigheter.
- Kontroll av grunnlag for kommunenes krav om momskompensasjon.
- Kontroll av byggeregnskap ved regnskapsavslutning før behandling i byggeutvalget og kommunestyret.

- Rådgivningstjenester.

Tilbudet på andre revisjonstjenester bes oppgitt i timepris inkl og ekskl mva. Reise og opphold forutsettes å være inkludert i pristilbudet.”

I anbudsinnbydelsen er følgende inntatt om forbehold:

”Det er mulig for tilbyder å ta forbehold dersom de ikke er vesentlige. Tilbud som inneholder forbehold utover dette vil bli avviste.

Forbehold listes i eget skriv og legges som vedlegg til tilbudet. Forbehold skal være presise og tydelige, slik at de kan vurderes uten å ta kontakt med tilbyder. Forbehold som ikke kan kostnadsberegnet vil kunne føre til at tilbudet anses som ufullstendig og dermed avvises”

Anbudsinnbydelsen oppstiller følgende tildelingskriterier:

- | | |
|---------------------------------------|------|
| - ”Pris | 40% |
| - Betalingsbetingelser | 5 % |
| - Vurdering av skriftelige referanser | 15 % |
| - Vurdering av kompetanse | 20 % |
| - Vurdering av kundeoppfølging | 10 % |
| - Forståelse av oppdraget | 5 % |
| - Eventuelle avvik | 5 %” |

Det ble inngitt syv tilbud i konkurransen. KPMG var en av tilbyderne. KPMG oversendte sitt tilbud med brev av 11.03.2005. I brevet uttales følgende:

”Gjennom de siste årene har KPMG satset betydelige ressurser lokalt og nasjonalt på å bygge opp en bred kompetanse og organisasjon for å møte forespørsler om revisjonstjenester i kommunal sektor. Vi håper at vi gjennom tilbudet har klart å synliggjøre våre erfaringer og kompetanse på levering av så vel regnskapsrevisjons- som forvaltningsrevisjonstjenester og hvordan vi vil sikre at dette kommer Os kommune og de samarbeidende kommuner til gode”.

I tilbudet har KPMG blant annet uttalt følgende:

”Det fremgår av pkt. 1.3.1 i Kravspesifikasjonen (Vedlegg 1) at revisjonsarbeidet vil omfatte arbeidsoppgaver utover det som er påkrevd for å avgi revisjonsberetninger til kommunens årsregnskap. Diverse refusjonskrav (inklusive momskompensasjonen) skal kontrolleres og attesteres, og det er aktuelt å tilby rådgivningstjenester.

...

Vi vil gjerne vise at KPMG er vel kvalifisert for å utføre også disse oppgavene:

Refusjonskrav (inklusive momskompensasjon).

Gjennomgang og attestasjon av særegenskaper er vanlig også i privat sektor, så KPMG har solid erfaring med å avgi attestasjoner i samsvar med god revisorskikk og gjeldende revisjonsstandarder. God kommunal revisjonsskikk er identisk med god revisjonsskikk på dette området, så våre innarbeidete rutiner og prosedyrer vil sikre at de aktuelle attestasjoner avgis i tråd med gjeldende krav.”

Tilbudet fra KPMG var uten forbehold.

KPMG fikk tildelt oppdraget ved Os kommunes vedtak av 20.04.2005. I vedtaket heter det:

”Os kommunestyre vedtek at selskapet KPMG blir revisor for kommunen, med verknad frå den 1. juli 2005 og for ein periode på inntil 4 år og 6 månader, på dei vilkår som går fram av tilbudet.

Rådmannen får fullmakt til å framforhandla avtalen”

Etter at det var avklart at kommunen fikk tildelt oppdraget, utarbeidet KPMG et engasjementsbrev. Som vedlegg til engasjementsbrevet fulgte KPMGs alminnelige standardvilkår.

Standardvilkårene fastsetter i pkt. 10.3 at KPMG og engasjementsteamet ”ikke (er) ansvarlig overfor kunden med mindre KPMGs eller engasjementsteamets mislighold av sine plikter etter engasjementskontrakten skyldes forsett eller grov uaktsomhet”

Det følger videre av pkt 10.06 i standardvilkårene at ”KPMGs og engasjementsteamets samlede ansvar skal uansett være begrenset til et beløp svarende til siste halvannet års mottatte honorar (eksklusive merverdiavgift) for den tjeneste eller det oppdrag KPMGs eller engasjementsteamets mislighold er relatert til”.

Engasjementsbrevet ble undertegnet av Os kommune den 30.06.2005 av rådmann Lars Skorpen.

Etter at KPMG var valgt som revisor hadde Os kommune og KPMG et møte den 15.08.2005 om rutinene for samarbeidet, herunder rutinene for MVA-attestasjon.

Kompensasjonskrav ble håndtert av Margrethe Jensen i Os kommunes regnskapsavdeling. Jensen fylte ut og avstemte kompensasjonsoppgaven hver termin. I tillegg la hun oppgavene inn i Altinn. Retten legger til grunn at det var avtalt at kommunen skulle legge

regnskapsdataene for den aktuelle terminen inn i Altinn innen den 1. i den måneden oppgaven skulle leveres, og at revisor deretter skulle sende foreta attestasjon og gjennomgang på grunnlag av de dataene som kommunen hadde lagt inn i Altinn. Det er uklart hvilke varslingsrutiner som ble avtalt og fulgt. Retten legger til grunn at det ikke ble inngått en særskilt avtale mellom revisor og kommunen om at kommunen skulle gi melding til revisor når grunnlaget for momskompensasjon var klart og lagt inn i Altinn.

Retten legger videre til grunn at det heller ikke ble inngått noen avtale om at revisor skulle bekrefte at revisor hadde mottatt slik melding. Det forelå heller ingen avtale eller rutine for hvordan partene skulle håndtere oversittelse av kommunens frist for å legge oppgaven inn i Altinn, eller hvordan revisors plikter skulle følges opp.

For 1. termin 2006 var kravet om momsrefusjon på kr. 3.318.784. Fristen for levering av momskompensasjonsoppgave var den 10.04.2006. Regnskapsfører Margrethe Jensen la inn tallet i Altinn den 24.03.2006. Retten legger til grunn at hun ikke ga melding til revisor om at tallene var lagt inn i Altinn. Retten legger videre til grunn at revisor ikke tok kontakt med kommunen for å få klarhet i status fra kommunens side.

I henhold til loven av 12.12.2003 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner § 5-7, jf § 9, tredje pkt. har den avgiftspliktige mulighet til å innlevere oppgaven ved neste termin, der innleveringsfristen var 10.06.2006. Den absolutt siste fristen for innlevering til skattemyndighetene av oppgave for 1. termin var derved 10.06.2009. Ved innlevering etter denne datoen, er kravet foreldet/prekludert.

For 2. termin 2006 var kravet på momsrefusjon på kr. 4.354.241. Fristen for levering av 10.06.2006. Margrethe Jensen la inn tallene i Altinn den 08.06.2006. Retten legger til grunn at revisor ikke fikk melding om at tallene var lagt inn i Altinn. Videre legger retten til grunn at revisor heller ikke etterlyste tallene.

Altinn-portalen er innrettet slik at etter at den momspliktige kommunen har lagt inn de nødvendige regnskapsdataene, kommer det opp et skjermbilde. Bildet viser "min arbeidsliste" som angir utførte og ikke utførte oppgaver for kommunen. Bildet viser også "andres arbeidsliste", som angir utførte og ikke utførte oppgaver. Etter at kommunen hadde lagt inn tallene for 1. termin kom det frem på skjermildet at én oppgave "hang" i Altinn under "andres arbeidsliste". Etter at kommunen hadde lagt inn dataene for termin nr. 2 for 2006, viste skjermildet to arbeidsoppgaver som ikke var utført.

KPMG attesterte verken 1. eller 2. termin 2006 innen utløpet av fristen. Oppgavene for 1. og 2. termin ble altså ikke sendt til Skattedirektoratet innen utløpet av de respektive fristene som gjaldt.

Feilen ble oppdaget da KPMG skulle attestere oppgavene for 3. termin 2006. Kommunens regnskapsavdeling oppdaget da at skjermildet i Altinn viste to ikke utførte oppgaver på "andres arbeidsliste".

Den 21.08.2006 sendte KPMG søknad om kompensasjon for MVA for første og andre termin 2006. Kravet ble avslått av Hordaland fylkeskommune den 22.08.2006. I brev av 23.08.2006 forklarte KPMG situasjonen slik:

" Vi viser til innsendte kompensasjonsoppgaver for Os kommune (org. nr. 8444 458 312) for 1. og 2. termin 2005.

Oppgaven for 1. termin 2006 ble oversendt Aaltinn 24.03.2006, med et samlet tilgodebeløp på kr.3.318.784 Oppgaven for 2. termin ble oversendt Altinn den 08.06.2006, med et samlet tilgodebeløp på kr. 4.354.241.

Både undertegnede og Os kommune trodde oppgavene var levert innen utløpet av fristen for oppgaveterminen hhv. 10.04.06 og 10.06.06, men det viste seg at siste signeringstrinn, revisorattestasjonen, ikke var på plass. Dette ble oppdaget i forbindelse med innsending av 3. termin 2006 og oppgavene ble revisorattestert i Altinn 21.08.2006, jf vedlagte oppgaver og kvitteringer fra Altinn,

Vi beklager at dette ikke ble oppdaget innen fristens utløp, men vil be om at en legger de reelle oppgavene til grunn for de innsendte kravene. Ut fra kompensasjonsordningens system og formål, påpekes at beløpens størrelse har stor betydning for kommunens økonomi. "

Os kommune klaget over vedtaket fra Hordaland fylkeskommune av 22.08.2006. I klagen har kommunen anført følgende:

"kommunen har sendt inn oppgåvene for momskompensasjon innan fristane som er sett. For periode 1 vart oppgåva sendt frå oss 24.03.06 og 08.06.06 for oppgåve 2 (i Altinn). Etter gjennomgang av rekneskapen viser det seg at vår revisor (KPMG) ikkje har signert desse oppgåvene og vidare sendt dei til fylkesskattekontoret. Revisor uttalar i brevet av 21.08.06 at dei "trudde oppgåvene var levert" og var difor i god tro om at alt var i orden.

Vi meiner at Os kommune uforskyldt er hamna i denne situasjonen. Summen på oppgåve 1 er 3.318.784,- og for oppgåve 2 er summen 4.354.241,-, noko som er svært høge summer for Os kommune. Vi ber med dette om å få overført summene slik som omsøkt".

I tilleggsskriv av 17.11.2006 har KPMG blant anført følgende:

”Den oppståtte situasjon, forsinket fremsetting av kompensasjonskrav, har etter vår oppfatning sin årsak i et rent ”teknisk forhold” knyttet til prosedyren for innleveringen av kompensasjonskrav. Som kjent, fremgår av Finansdepartementets forskrift nr. 128 §2 at det kun skal benyttes elektronisk oppgave. I den aktuelle sak ble siste signeringstrinn i Altinn, revisorattesten, ved en inkurie uteglemt avsendt i det elektroniske systemet, og med den følge at kravene ble for sent fremsatt i henhold til ordlyden i kompensasjonsloven § 10”.

Skattedirektoratet avslo klagen den 14.06.2007. I avslaget uttales blant annet følgende:

”Av kompensasjonsloven § 10, tredje ledd følger det at foreldelsesfristen for kommuner er sammenfallende med fristen for å sende inn oppgave for neste periode. Det innebærer at krav for 1. periode 2006 foreldes 10. juni 2006, mens krav for 2. periode 2006 foreldes 10. august 2006.

...

Skattedirektoratet legger til grunn at oppgavene ble lagt inn i Altinn av kommunen hhv. 24. mars 2006 og 8. juni 2006, men at de ikke ble attestert av revisor før etter at oppgave- og foreldelsesfristene var utløpt etter §§ 7, 9 og 10, jf. ovenfor. I vedtakene av 22. august 2006 heter det at oppgavene ble mottatt 21. august 2006.

...

Det foreligger ikke hjemmel for å innrømme et krav som er for sent fremsatt .
Kompensasjonsloven 9 annet ledd lyder slik:

” Dersom kompensasjonsoppgaven mottas etter utløpet av fristen i § 7 skal kravet avvises. Med de begrensninger som følger av § 10 kan kravet tas med i oppgaven for en senere periode.”

Etter at klagen var avslått, søkte Os kommune om tildeling av ekstra skjønnsmidler. Den 13.12.2007 traff Kommunal- og regionaldepartementet vedtak om utbetaling av 3,85 millioner over de ekstraordinære skjønnsmidlene, som en delvis kompensasjon som en delvis kompensasjon.

Etter avlaget fra Skattedirektoratet og tildelingen av ekstraordinære skjønnsmidler, er kommunens tap på kr. 3.823.025,-. Ved brev av 01.07.2008 ble KPMG krevd for beløpet med tillegg av renter.

Partene har ikke blitt enige om en erstatningsordning.

Ved stevning av 04.03.2009 tok advokat Magne Revheim ut søksmål mot KPMG med krav om erstatning med kr. 3.823.025 med tillegg av morarenter og avsavnsrenter. Saksøkte inga tilsvar den 29.04.2009 og påsto seg frifunnet. Hovedforhandling ble holdt den 22. og 23.06.2009. Det ble ført seks vitner. I tillegg førte saksøkeren ett sakkyndig vitne. Dokumentasjon fremgår av rettsboken

Saksøkerens påstandsgrunnlag

Kommunen kan ikke anses for å ha godkjent ansvarsfraskrivelsen i standardvilkårene. Ansvarsfraskrivelsen er ikke bindende vedtatt.

Kommunen hadde ikke adgang til å binde kommunen lenger enn det underliggende forholdet tilsier. Når ordføreren har handlet utenfor den fullmakten han har etter vedtak i det kompetente organ, oppstår således som utgangspunkt og hovedregel ingen kontraktsmessig forpliktelse

Ansvarsbegrensningen er et etterfølgende avtalevilkår som bryter med det som var fastsatt i tilbudet, og må tolkes bort som ikke bindende.

Avtalen mellom revisor og kommunen gikk ut på at revisor hadde attestasjonsplikt. Kommunen hadde en plikt til å legge inn grunnlaget. Kommunen hadde ikke aktivitetsplikt ut over at kommunen skulle legge grunnlaget inn i Altinn til bruk for revisors attestasjon. Revisor hadde på sin side oppfølgingsplikt, og kan bebreides for å ha forsømt plikten.

Dette er uten betydning at det ble materialet ble lagt inn etter 01.06.2009.

Ved de enkelte attestasjonene var det ikke nødvendig at revisor var fysisk til stede i kommunens lokaler. Os kommune hadde gjort tilstrekkelig til at attestasjon kunne skje når grunnlaget var lagt inn i Altinn.

Revisor trengte ikke varsel for å tre i funksjon. Revisor visste at kommunen hadde utestående momskrav.

Det forhold at det lå to ubehandlede terminer i Altinn, og at det manglet kvitteringer fra Altinn, underbygger ansvar for revisor.

Revisor har ikke levert dokumentasjon for at utestående momskrav skulle reskontroføres. Det var ikke avtalt. Et eventuelt ansvar for kommunen til å reskontroføre momskravet er uansett uten betydning.

Attestasjonsplikten var todelt: Revisor skulle både foreta en fysisk kontroll av underlaget, og trykke på knappen i Altinn Revisor pliktet å kontrollere, men også å sende inn kravet om momsrefusjon.

Konsekvensen av attestasjonen er at oppgaven videresendes. Revisor måtte ”trykke på knappen”. det kan ikke skilles mellom de to oppgavene. Oppgavene må vurderes samlet.

Ansvar for revisor underbygges videre av at revisor har også ansett manglende attestasjon som en feil ("inkurie").

Aktsomhetsplikten skjerpes ved at kunden selv hadde dårlige rutiner.

Uansett har KPMG utvist grov uaktsomhet.

Saksøkerens påstand:

1. KPMG plikter å utbetale erstatning til Os kommune for tapt kompensasjon av merverdiavgift med kr. 3 823 025,-.
2. KPMG plikter å betale avsavnsrente fastsatt etter rettens skjønn av det til enhver tid utestående beløp frem mot forsinkelsesrente.
3. KPMG plikter å betale forsinkelsesrente fra 31.07.08 og til betaling skjer
4. Os kommune plikter å betale forsinkelsesrente fra 31.07.08 og til betaling skjer.

Saksøktes påstandsgrunnlag

Prinsipalt anføres at det ikke foreligger noen ansvarsbetingende handling på revisors hånd,

Det er kommunen selv som hadde ansvaret for å sende inn kompensasjonskravet. Revisors oppgave er begrenset til kontroll og attestasjon. Det var kommunens ansvar å påse at oppgaven leveres. For 2. termin 2006, er det videre relevant at kommunen oversendte oppgaven til revisor bare to dager før fristen løp ut.

Det er ikke sannsynliggjort adekvat årsakssammenheng, idet tapet er for avledet og indirekte til å kunne pådra revisor erstatningsansvar.

Subsidiært anføres at dersom retten skulle komme til at KPMG er erstatningsansvarlig for hele eller deler av kommunens tap, har Os kommune som skadelidt selv opptrådt på en måte som må lede til ansvarsbortall eller vesentlig reduksjon i ansvaret. jf SEL § 5-1.

Kommunen hadde en klar plikt til å følge opp levering av oppgaven for hver termin. Kommunen sviktet også ved ikke å reagere når store refusjonsbeløp ikke ble utbetalt og for ikke å ha hatt bedre rutiner til å fange opp slike feil, spesielt hensyn tatt til at revisor ga råd om hvordan slike feil kunne unngås. Kommunen burde også reagert når det i Altinn-portalen lå meldinger som kunne tyde på at oppgavene for 1. og 2. termin ikke var levert.

Atter subsidiært anføres at det er inngått en rettslig gyldig og bindende avtale mellom partene om ansvarsbegrensning for " tjenester utenom revisjon". I den grad revisor er å bebreide i saken foreligger det uansett ikke grov uaktsomhet eller forsett.

Saksøktes påstand

1. KPMG AS frifinnes
2. Os kommune dømmes til å erstatte KPMG AS' saksomkostninger

Rettens vurdering

Problemstillingen er om det er grunnlag for erstatningsansvar mot saksøkte fordi Os kommune har tapt kompensasjon av merverdiavgift, jf loven om kompensasjon av merverdiavgift av 12.12.2003 ("Kompensasjonsloven") og tilhørende forskrift av 12.12.2003 nr. 128.

Kompensasjonsloven gir kommunene krav på å få refundert merverdiavgift etter nærmere regler. Det er en forutsetning for at kommunen skal få momskompensasjon at revisor attesterer kravet innen bestemte frister. Det er på det rene at KPMG har oversittet fristene for to terminer. Os kommune er påført et tap på kr. 7.673.025 som er redusert til kr. 3.823.025.

Det gjelder i utgangspunktet et strengt, ulovfestet uaktsomhetsansvar for profesjonsutøvere, jf Rt. 1995 side 1350. Hovedspørsmålet er om KPMGs oversittelse av fristen utløser erstatningsplikt.

KPMG ble revisor for Os kommune med virkning fra 01.07.2005 i henhold til vedtak fra kommunestyret i Os. Grunnlaget for oppdraget er anbudsinnbydelsen, tilbudet fra KPMG og vedtaket om tildeling av anbudet.

I henhold til anbudsinnbydelsen gjaldt oppdraget de revisjonstjenestene som er listet i kravspesifikasjonen i anbudsinnbydelsen, herunder pkt. 1.1 (Regnskapsrevisjon), pkt 1.2 (Forvaltningsrevisjon) og 1.3 (Andre revisjonsoppdrag). I pkt. 1.3 er det blant annet angitt at oppdraget gjelder kontroll av grunnlag for kommunens krav om momskompensasjon. I tilbudet har KPMG i tilknytning til kravspesifikasjonen pkt. 1.3 uttalt at diverse refusjonskrav (inklusive momskompensasjonen) skal kontrolleres og attesteres.

Utgangspunktet for rettens vurdering er hva som er avtalt mellom partene. Et grunnleggende spørsmål er om KPMGs standardvilkår er en del av avtalen mellom Os kommune og KPMG.

Anbudsinnydelsen og tilbudet danner rammen for avtalen. I anbudsinnydelsen er det angitt at det er mulig for tilbyder å ta forbehold dersom de ikke er vesentlige. KPMG har ikke tatt noe forbehold i sitt tilbud.

På bakgrunn av anbudsinnydelsen, tilbudet og aksepten fra kommunen legger retten til grunn at det er avtalt mellom kommunen og KPMG at revisor har påtatt seg å

- kontrollere og attestere krav om momskompensasjon
- attestasjonene skal skje i samsvar med god revisorskikk og gjeldende revisjonsstandarder
- KPMGs innarbeidete rutiner vil sikre at de aktuelle attestasjoner avgis i tråd med gjeldene krav.

Standardvilkårene ble ikke lagt frem for kommunen i anbudsfasen. Vilkårene i engasjementsbrevet, herunder standardvilkårene ble ikke introdusert for kommunen før etter at anbudet var antatt.

Engasjementsbrevet er undertegnet av Os kommune v/rådmann Lars Skorpen. Ved sin undertegning av engasjementsbrevet har kommunen bekreftet at kommunen har gjort seg kjent med innholdet i engasjementsbrevet og de vedlagte standardvilkårene. Skorpen har i retten forklart at han ikke hadde lest standardvilkårene. Standardvilkårene var ikke tema under drøftelsene om rammene for samarbeidet mellom revisor og kommunen.

Saksøkeren har anført at vilkårene er vidtrekkende og at rådmannen ikke kunne binde kommunen lenger enn det underliggende forholdet tilsier.

Spørsmålet er om vedtakelse av standardvilkårene ligger innenfor forhandlingsfullmakten som rådmannen fikk i kommunens vedtak av 12.04.2005. Rammen for det som rådmannen har fått fullmakt til å forhandle om, var ”dei vilkår som går fram av tilbødet”.

Dette kompetansespørsmålet er drøftet i juridisk teori i Bernt: Kommunalrett (4. utgave) der følgende uttales på side 369 om ordføreren kompetanse:

”I uttrykket ”underskriver på [kommunens/fylkeskommunens] vegne” ligger at det er ordføreren/fylkesordføreren som - med mindre annet er bestemt - forplikter kommunen juridisk ved sin underskrift. Disse bestemmelser gir imidlertid - utenom rettergang - ingen legitimasjon til å binde kommunen/fylkeskommunen lenger enn det underliggende forhold tilsier. Handler ordføreren/fylkesordføreren utenfor den fullmakt han har etter vedtak i det kompetente organ, oppstår således som utgangspunkt og hovedregel ingen kontraktsrettslig forpliktelse for kommunen/fylkeskommunen”.

Etter rettens oppfatning er ansvarsbegrensningene vidtgående, både fordi ansvar er begrenset til feil begått ved forsett eller grov uaktsomhet (pkt 10.3) og på grunn av beløpsbegrensningen i pkt. 10.6. En aksept av vidtgående ansvarsbegrensninger som ikke har vært fremme i anbudsfasen, ville etter rettens oppfatning innebære at en gikk lenger enn det underliggende forholdet tilsier. Etter rettens oppfatning ligger vedtakelse av standardvilkårene utenfor ordføreren/rådmannens kompetanse.

På denne bakgrunn er retten kommet til at ansvarsbegrensningene i standardvilkårene ikke er kan anses som vedtatt av kommunen som en del av avtalen.

Etter dette skal spørsmålet om ansvar for KPMG vurderes på grunnlag av anbudsinnbydelsen og tilbudet som ble vedtatt av Os kommunestyre den 12.04.2005. Spørsmålet er om KPMG kan bebreides for sin håndtering av saken.

Vurderingen av hvorvidt KPMG har ansvar for kommunens tap, må knytte seg til oppdraget revisor påtok seg, sammenholdt med forventningene som ble skapt av revisor i tilbudet.

Utgangspunktet er at det var KPMGs oppgave å attestere oppgavene. Kommunens oppgave var å legge regnskapsdataene inn i Altinn. Spørsmålet er om det var nødvendig for at revisor skulle tre i funksjon at kommunen hadde gitt melding om at regnskapsdataene var lagt inn i Altinn, og at det klart for at revisor kunne attestere og sende inn oppgavene, eller om revisor burde tre i funksjon uavhengig av slik melding.

KPMG har i tilbudet uttalt at KPMG har solid erfaring med å gi attestasjoner i samsvar med god revisorskikk, og gjeldende revisjonsstandarder. KPMG har i tilbudet videre angitt at "våre innarbeidete rutiner og prosedyrer vil sikre at de aktuelle attestasjoner avgis i tråd med gjeldende krav."

I tilbudet har revisor skapt forventninger om at revisor hadde innarbeidete rutiner ville sikre attestasjon og innsending av krav om momsrefusjon.

Retten har lagt til grunn at rutinene var mangelfulle: Selv om det sporadisk ble gitt kvitteringer og meldinger fra kommunen til revisor, var det ikke etablert en dokumentert rutine for at kommunen skulle gi melding til revisor når grunnlaget for momskompensasjonen var klart og lagt inn i Altinn. Det var heller ikke inngått noen avtale om at revisor skulle bekrefte at revisor hadde mottatt slik melding, og at momskompensasjonskravet var sendt til skattemyndighetene. Det forelå heller ingen rutine for håndtering av fristoversittelser.

På grunnlag av de forventningene KPMG hadde skapt om sin kompetanse, erfaring og innarbeidete prosedyrer og rutiner trådte revisors attestasjons- og innsendingsplikt i

funksjon uavhengig av om Os kommune hadde gitt en forutgående melding om at den aktuelle terminen var klar for attestasjon.

Saksøkte har vist til KPMG kun fikk to dager på seg til å foreta sitt attestasjonsarbeid for 2. termin 2006. Avtalen var at dataene skulle legges inn senest den 1. i måneden oppgaven skulle leveres. Retten er enig i at fristen ble oversittet. Dette kan imidlertid ikke tillegges vesentlig vekt. Da kommunen la inn regnskapstallene for 2. termin 2006, var det riktig nok to dager til utløpet av den ordinære fristen den 10.06.2008. Det var imidlertid adgang til å sende oppgaven ved neste forfall, ved å "hoppe over" en termin. Revisor ville da kunne sende oppgaven inntil 62 dager etter at kommunen hadde lagt inn tallene. For 1. termin 2006 hadde revisor 76 dager på seg før kravet ble prekludert. På tross av disse fristene falt kravet bort.

Ved uaktsomhetsvurderingen legger retten også en viss vekt på at det lett kunne oppdages av revisor at det "hang" én , og senere to oppgaver i Altinn-systemet.

Etter en samlet vurdering finner retten at revisor har handlet uaktsomt, og at det foreligger ansvarsgrunnlag. I og med at retten har kommet til at standardvilkårene ikke er en del av avtalen mellom kommunen og KPMG, finner retten ikke grunn til å ta stilling til om uaktsomheten er grov.

Det neste spørsmålet er om det er grunnlag for å sette ned eller la ansvaret falle bort, på grunn av skadelidtes forhold. Revisor var særlig kvalifisert, engasjert fagperson. Skaden kunne trolig vært unngått dersom kommunens egne rutiner, oppfølging og kommunikasjon med revisor hadde vært bedre. Denne omstendigheten kan imidlertid ikke føre til bortfall eller reduksjon av revisors ansvar.

Etter dette konkluderer retten med at revisor er erstatningsansvarlig for tapet som kommunen er påført, og at det ikke er grunnlag for bortfall eller reduksjon av ansvaret.

Renter

Som følge av at Os kommune tilkjennes erstatning, har kommunen krav på renter. Saksøkeren har krevd avsavnsrente med 5 % på beløpet som ikke ble dekket gjennom de ekstraordinære skjønnsmidlene. Kommunen tilkjennes avsavnsrente på hele kompensasjonsbeløpet frem til utbetaling av ekstraordinært skjønnskudd i henhold til vedtaket av 13.12.2007. Avsavnsrenten er beregnet etter en sats på 5 %. Avsavnsrenten frem til tildeling av ekstraordinært skjønnskudd den 15. desember 2007 er for 1. termin 2007 på kr. 269.651,-. For 2.termin er avsavnsrenten kr. 317.497,-.

Beløpet som ikke ble dekket gjennom skjønnsmidlene er kr. 3.823.025. Saksøkeren tilkjennes avsavnsrente med kr. 246.903,69,- for perioden 15.12.2007 - 03.08..2008,

beregnet etter en sats på 5 %. Retten har beregnet avsavnsrenten til kr. 120.707,-. Avsavnsrenten er beregnet til totalt kr. 707.855,-.

Os kommune fremsatte krav om betaling ved brev av 01.07.2008. Brevet anses som et påkrav, som antas å være kommet frem til KPMG den 03.07.2008. Lovens forsinkelsesrente beregnes derfor fra 03.08.2008.

Saksomkostninger

Saksøkte har tapt saken. Etter tvisteloven § 20-2 (1) har saksøkeren krav på full erstatning for sine sakskostnader.

Saksøkeren har fremlagt oppgave over saksøkerens sakskostnader. Salær inkludert reisetid, forberedelse og hovedforhandling er på kr. 360.000,-. Kostnader til juridisk utdrag, kopiering og reiseutgifter til prosessfullmektigen er på kr. 29.580,-. I tillegg kommer krav om vitnegodtgjørelse på i alt kr 36.759,-. Omkostningskravet er på kr. 416.338 med tillegg av mva. Kravet om mva er senere frafalt.

Advokat Terje Granvang har i prosesskrift av 29.06.2009 protestert på oppgaven. Saksøkte aksepterer i prinsippet at saksøkeren nedlegger et noe større arbeid målt i antall timer enn det saksøkte gjør. Men saksøkeren mener at timeantallet i den foreliggende saken er for høyt. Dersom en forutsetter at saksøkeren har benyttet omtrent den samme tid til hovedforhandlingen som saksøkte, er det medgått ca. 24 timer til reising. Det fremstår som i overkant av det akseptable.

Endelig anføres at kostnadene til Kenneth Stokke, Terje Søviknes og Ingrid Karin Kaalaas er for høye. Utgiftene til Kenneth Stokke aksepteres ikke dersom overnattingsutgifter er inkludert. Kostnader på i overkant av kr. 5.000,- til Søviknes aksepteres ikke. Det er heller ikke grunn til at kostnadene til Kaalaas skal overstige kostnadene til prosessfullmektigen med kr. 3.500,-

Som utgangspunkt skal retten utmåle full erstatning for sakskostnadene, jf tvl § 20-5 (1).

Retten er enig i at saksomkostningene er høye sett på bakgrunn av at forhandlingene gjelder to dagers forhandlinger i retten. Det er beregnet salær til prosessfullmektig på kr. 360.000 for i alt 200 timer etter en gjennomsnittlig timesats på kr. 1.800,-. Saksøkte har på sin side beregnet salær for sitt arbeid på kr. 306.400,- for i alt 95,75 timers arbeid. Saksøkeren har et høyere timeantall, men lavere gjennomsnittlig timepris enn saksøkte. I samsvar med tvisteloven har saksøkeren stått for hoveddelen av presentasjonen av saken. Saksøkerens prosessfullmektig har anført at han har hatt betydelig reisetid - formodentlig på grunn av avstanden mellom Os og Bergen. Saken reiser vanskelige spørsmål. Retten

finner ikke at det er grunnlag for en reduksjon av sakskostnadene. Retten finner heller ikke grunnlag for reduksjon av kostnadene til vitner, part eller prosessfullmektig,

Etter dette legges oppgaven til grunn. Saksøkeren tilkjennes saksomkostninger med kr. 421.223.

SLUTNING

1. KPMG AS plikter å utbetale erstatning til Os kommune v/ordføreren for tapt kompensasjon av merverdiavgift med kr. 3.823.025 - tremillioneråttehundreogtjuetretusenogtjuefem 00/100.
2. KPMG AS plikter å ubetale avsavnsrente til Os kommune v/ordføreren med kr. 707.855 - syvhundreogsyvtusenåttehundreogfemtifem 00/100.
3. KPMG AS plikter å betale lovens forsinkelsesrente til Os kommune v/ordføreren av kr. 3.823.025 fra 03.08.2008 til betaling skjer.
4. Os kommune tilkjennes saksomkostninger med kr. 421.223 - firehundreogtjueentusentohundreogtjueen 00/100.
5. Oppfyllelsesfristen er 14 - fjorten - dager fra forkynnelsen.

Retten hevet

Njaal Sæveraas

Rettledning om ankeadgangen i sivile saker vedlegges.