

Stiftelsestilsynet:

Forvaltning og tilsyn med over 8000 stiftelser

Artikkelen gir en oversikt over det arbeidet som gjøres av Stiftelsestilsynet. Siste del av artikkelen tar for seg samspillet mellom Stiftelsestilsynet og revisor.

Artikkelen er forfattet av:



Seniorrådgiver
Tom S. B. Plünnecke
Stiftelsestilsynet



Rådgiver
Bente Hermansen
Stiftelsestilsynet

Stiftelsestilsynet er et sentralt statlig og spesialisert organ med oppgave å føre tilsyn med landets stiftelser. Dette omfatter å føre Stiftelsesregisteret, fatte vedtak med hjemmel i loven og føre tilsyn og kontroll (jf. § 7 i lov av 15.6.2001 nr. 59 om stiftelser, heretter stiftl.).

Stiftelsestilsynet er samlokalisert med Lotteritilsynet i Førde. Begge tilsyn er organisert som avdelinger i Lotteri- og stiftelsestilsynet og har felles administrasjon og direktør. Tilsynet ble etablert ved stiftelseslovens ikrafttredelse 1. januar 2005 og er stadig under oppbygging. Det skjer en løpende faglig og organisatorisk utvikling med sikte på å oppfylle lovgivers forutsetninger og krav til tilsynet.

Virksomheten er fordelt på to team; ett tilsynsteam og ett forvaltningsteam. Et tredje team, registrerteam, er under etablering. Stiftelsestilsynet har 16 fagstillinger fordelt på en statsautorisert revisor, en økonom med særlig kompetanse i porteføljeforvaltning, fem advokater og ni jurister med annen bakgrunn. Denne dimensjoneringen er bl.a. basert på forutsetninger lovgiver har hatt om stiftelsenes internkontroll og revisjon.

Stiftelsestilsynet er etablert av hensyn til stiftelsen selv, deres formål og stiftelsesforutsetninger. I samsvar med prinsippet

om brukerfinansiering er tilsynet derfor gebyr- og avgiftsfinansiert.

Behovet for tilsyn

Stiftelser kjennetegnes ved å være selveiende, selvstendige institusjoner og er følgelig ikke gjenstand for kontroll av eksterne eiere. Dette skiller stiftelser fra for eksempel selskaper, der generalforsamlingen og eierrepresentanter i styret kan forebygge og avdekke forskjellige former for misbruk. Organisasjonsformens særegenheter innebærer følgelig at stiftelsene har et særlig behov for forsvarlig offentlig tilsyn. Uten slikt tilsyn vil formålsrealiseringen kunne bli sårbar.

Tidligere har det blitt avdekket forskjellige former for misbruk av stiftelsesformen. I forhold til den tidligere lovgivningen viste dette at det var behov for klare og fullstendige hjemler for offentlig tilsyn og kontroll med stiftelsene. Dette medførte bl.a. mistillit til korrekt formålsrealisering, og begrenset interesse for etablering av nye stiftelser.

Betegnende for situasjonen var Stiftelseslovutvalgets mandat, der det eksplisitt ble bedt om vurdering av adgangen til å opprette stiftelser (jf. NOU 1998:7, side 9).

Graden av tillit til formålsrealiseringen gjenspeiles i interessen for å etablere nye stiftelser og omfanget av ny grunnkapital som stilles til disposisjon. I 2005 ble det registrert ca. 50 nye stiftelser. Ny grunnkapital fra eksterne kilder ved nyregistreringer og kapitalforhøyelser ble innbetalt med rundt 50 millioner kroner. Til sammenligning ble det for 2008 registrert 240 nye stiftelser. Nyinnbetalt grunnkapital utgjorde ca. fem milliarder kroner.

Lovgiver hadde på denne bakgrunn som tilsiktet formål med Stiftelsestilsynets virksomhet å bidra til å styrke omverdenens

tiltro og tillit til formålsrealiseringen i stiftelsesformen, jf. NOU 1998:7, side 44, og derved bidra til bedret anseelse for organisasjonsformen og de enkelte stiftelsene.

Tilsynets arbeid

For Stiftelsestilsynets virksomhet har stiftelsesloven en rekke spesielle hjemler, som ligger innenfor rammen av den generelle kompetansebestemmelsen i stiftl. § 7. Bestemmelsen avgrenser Stiftelsestilsynets tilsynskompetanse til å gjelde stiftelsesloven. Det vil følgelig typisk ikke være Stiftelsestilsynets oppgave å føre generelt tilsyn med stiftelsenes overholdelse av skatte- og avgiftslovgivningen. Stiftelsestilsynets kompetanse til å utøve tilsyn og kontroll avgrenses til ren legalitetskontroll, jf. stiftl. § 7 første ledd bokstav b. Med enkelte særlig angitte unntak, gjelder det samme for Stiftelsestilsynets andre oppgaver.

Prøving av hensiktsmessighetskjønn som stiftelsenes styrende organer utøver, omfattes følgelig vanligvis ikke av Stiftelsestilsynets kompetanse. Rettsanvendelsesskjønn i henhold til stiftelseslovens rettslige standarder, typisk forsvarlighetskriteriet i stiftl. § 18, kan være utpreget skjønnsmessige. Det er imidlertid klart at slikt skjønn omfattes av legalitetskontrollen.

Stiftelsestilsynets tilsynskompetanse er videre avgrenset til tilsyn og kontroll med at forvaltningen av stiftelsene skjer i samsvar med stiftelsenes rettsgrunnlag og stiftelsesloven. De formål som ligger til grunn for stiftelsesloven, og de behov som følger av stiftelsesformens særegenheter, tilsier følgelig at Stiftelsestilsynet særlig må fokusere på stiftelsenes kontrollsystemer og formålsrealisering. Lovgiver har forutsatt at Stiftelsestilsynet i sitt arbeid må legge vekt på å veilede, jf. NOU 1998:7 side 44/47.

Stiftelsestilsynet må videre forholde seg til alminnelige prinsipper for utøvelse av et



TEAMET: Tilsynsteamet ved starten av 2010, f.v: Liv Tjystad, Per Ole Sollie, Gunn Merete Paulsen, Terje Gjertsen og Tom S. B. Plünnecke.

forsvarlig minimumstilsyn, som ivaretar de til enhver tid lovpålagte oppgavene. Innenfor disse rammene står Stiftelsestilsynet relativt fritt i profileringen av tilsyns- og kontrollarbeidet. Ved valg av tilnærming synes vesentlig vekt å måtte tillegges Stiftelsestilsynets disponible ressurser samt kvaliteten på stiftelsenes internkontroll og revisjon.

Kontroll med formålsrealisering

Denne kontrollen står i et samspill mellom stiftelsenes internkontroll, revisjon og Stiftelsestilsynets tilsyns- og kontrollaktiviteter. Dette samspillet må være balansert i den forstand at svakheter i ett ledd må kompenseres i andre ledd.

Internkontroll

Stiftelsene er ved egenkontrollen av regnskap og kapitalforvaltning selv tillagt det primære ansvaret for kontroll med sin forvaltning. Formålet med stiftelsenes internkontroll er å sikre at denne forvaltningen skjer forsvarlig og korrekt.

En stiftelse er regnskapspliktig, jf. regnskapsloven § 1–2 første ledd nr. 10. Den foreløpige standarden vedrørende god regnskapsskikk for ideelle organisasjoner gjelder for alminnelige stiftelser.

Stiftelsene har regnskaps- og revisjonsplikt på linje med aksjeselskaper og er underlagt tilsvarende type plikter med hensyn til årsregnskapet, herunder pliktene til å sende årsregnskapet til Regnskapsregisteret.

Revisjon

Av revisorloven § 2–1 fremgår at stiftelser er revisjonspliktige og må påse at årsregnskapet revideres av en registrert eller stats-autorisert revisor. For særlige typer av stiftelser kan også kommunal eller fylkeskommunal revisor velges, jf. stiftl. § 43. Revisjonsplikten gjelder uavhengig av stiftelsens omsetning. Kravene til revisjon av

stiftelser følger reglene i revisorloven, herunder kravet til god revisjonsskikk. Stiftl. § 44 pålegger revisorene handleplikter som er spesielle for organisasjonsformen.

Etter stiftl. § 7 har stiftelsenes revisorer opplysnings- og bistandsplikt overfor Stiftelsestilsynet.

Stiftelsestilsynets tilsyn og kontroll

Stiftelsestilsynet har ansvar for å føre tilsyn og kontroll med at forvaltningen av stiftelsene skjer i samsvar med stiftelsesloven og stiftelsenes rettsgrunnlag. Stiftelsestilsynet tar i sitt arbeid vanligvis utgangspunkt i stiftelsenes internkontroll og den eksternkontroll som revisor har utført.

Arbeidsfordelingen i tilsynet

Team forvaltning

Dette teamet har ansvaret for å behandle alle ordinære forvaltningssaker ved Stiftelsestilsynet.

Teamets hovedoppgave består i håndtering av nyregistreringer, kapitalendringer samt spørsmål om omdanning etter stiftl. kap. 6 i form av vedtektsendring, oppheving, sammenslåing, deling, m.m. Arbeidet består i prøving av så vel materielle som prosessuelle rettslige vilkår stiftelsesloven oppstiller.

Teamets ansvarsområde er knyttet opp mot etablering og endring av rettsgrunnlaget for den enkelte stiftelse. I slike sammenhenger ville det uten et forsvarlig tilsyn lett kunne skapes muligheter for misbruk. Samtidig vil endrede forhold eller andre omstendigheter kunne nødvendiggjøre forskjellige former for tilpasning, for eksempel ved omdanning. Teamet fyller derved en sentral funksjon i å sikre trygge rammer for lojal realisering av stiftelsenes formål med utgangspunkt i stiftelsesforutsetningene. Slike rammer er en betingelse for at organisasjonsformen skal kunne fungere tilfredsstillende.

Som tilleggsoppgave behandler teamet søknader om omdanning av annet enn stiftelser (stiftl. § 55), beslagsforbud etter dekningslovens kapittel 3 og båndleggelser av pliktdele arve etter arvelovens § 32. Enkelte former for omorganisering av samvirkeforetak er også tillagt teamet.

Mengden av saker vedrørende stiftelser og kompleksiteten som kan være forbundet med dem, har vist seg å være svært betydelig og større enn påregnet. Arbeidsmengden Stiftelsestilsynet har etter gjeldende lov, er anslått å være fire ganger så stor som

da tilsynsansvaret for stiftelsene lå hos fylkesmennene. Forvaltningsteamet består av seks saksbehandlere.

Stiftelsestilsynet har satt fokus på veiledningsarbeidet, og man tilstreber et positivt samarbeid med stiftelsene. Informasjon om rettsreglene anses viktig av flere grunner, ikke minst av hensyn til stiftelsenes rettsikkerhet og siktemålet om å optimalisere formålsrealiseringen.

Foruten veilednings- og opplysningsarbeidet i enkeltsaker, tilsiktes kunnskapsoverføring også å skje gjennom foredragsvirksomhet, deltakelse på konferanser og møter, ved utarbeidelse av fagartikler, og lignende. Denne delen av arbeidet blir i det vesentlige delt med tilsynsteamet. En viktig formidlingskanal er Stiftelseskongressen som Stiftelsestilsynet arrangerer annethvert år. Her inviteres foredragsholdere til å holde innlegg som anses aktuelle og nyttige for stiftelsene. Stiftelsestilsynet bidrar selv med innlegg om relevante temaer som krever fokus.

Team register (under etablering)

Teamet har ansvaret for det nye Stiftelsesregisteret som var operativt for intern bruk høsten 2009. I februar 2010 ble det nye registeret tilgjengelig for publikum på nettsiden til Stiftelsestilsynet www.stiftelsestilsynet.no.

Stiftelsesregisteret er et godt verktøy for Stiftelsestilsynets arbeid, og fremover vil registrert materiale gi grunnlagsinformasjon for utarbeidelse av rapporter, statistikker, forskningsarbeider og kontroller. Registerteamet teller to saksbehandlere og en sekretær.

Team tilsyn

Teamet har ansvaret for å føre tilsyn og kontroll med at forvaltningen av stiftelsene skjer i samsvar med stiftelsenes rettsgrunnlag og stiftelsesloven. Teamet følger opp et stort antall tilsynssaker. I 2009 ble det behandlet om lag 600 tilsynssaker. Sakstilfanget så langt i 2010 viser en økende trend.

Sakene kan ha sitt utspring i tips og rapporter fra eksterne kilder, herunder fra media, revisorer og tillitsmenn. Media synes etter hvert å sette et vesentlig annet fokus på stiftelser enn hva som tradisjonelt har vært tilfelle. Samtidig øker inngangen av tips fra både anonyme og navngitte kilder betydelig. Tipsene kan ofte være meget godt dokumentert og underbygget, også ved anonyme kilder. Relevant infor-

masjon som betinger åpning av tilsynssak, avdekkes imidlertid dessuten i betydelig utstrekning under behandling av ordinære forvaltningssaker samt i anledning system- og stikkprøvekontroller som Tilsynet foretar. Uforutsigbarhetsfaktoren som dette skaper med hensyn til informasjonsstrømmen til Tilsynet, er en viktig komponent i forhold til den generalpreventive virkningen av tilsynsarbeidet.

Stiftelsestilsynet har utstrakt dialog og til dels samarbeid med andre etater – herunder Finanstilsynet, påtalemyndighetene, Økokrim og statsadvokatembetene for å nevne noen. Spesielle saker oversendes politiet for etterforskning. Tilsynsteamet teller sju saksbehandlere.

Stiftelsestilsynet knytter dessuten til seg eksterne ressurser. Dette vil eksempelvis være tilfelle ved granskning i samsvar med stiftl. § 59, der det ofte vil være aktuelt å oppnevne eksterne sakkyndige som granskere. De ressurser som teamet disponerer i forhold til saksmengden, innebærer imidlertid at det må foretas meget strenge prioriteringer ved saksoppfølgingen.

Teamet tilstreber til enhver tid å ha rom for å kunne handle og omprioritere på kort varsel. Stiftelsestilsynet kan synes hittil å ha løst dette på en god og tilfredsstillende måte, men vurderingene har vært krevende i et tilsyn med knappe ressurser og liten stab.

Tilsynsarbeidet har så langt ført til at rundt kr 450 millioner er blitt tilbakeført stiftelsene og deres formål.

Samspillet mellom Stiftelsestilsynet og revisor

Stiftelsestilsynets tilsyns- og kontrollaktiviteter bygger ofte på informasjon og dokumentasjon som først fremkommer under revisjonen. Stiftelseslovens system for samspill med revisor forutsetter at Stiftelsestilsynet i stor utstrekning skal kunne fokusere på tilsyns- og kontrollaktiviteter som blir utført etter at revisor har identifisert og fremskaffet den relevante informasjon og dokumentasjon.

Manglende samspill fra revisorenes side ville ha betinget at Stiftelsestilsynet langt på vei måtte gjennomføre, på bred basis, tilsvarende kontrollhandlinger som revisorene foretar i anledning revisjonen av stiftelsene.

Revisorenes generelle opplysnings- og bistandsplikt

Bestemmelsen i stiftl. § 7 annet ledd gir anvisning på at stiftelsens revisor ikke har taushetsplikt overfor Stiftelsestilsynet, men har plikt til å gi Stiftelsestilsynet de opplysninger og annen bistand som er nødvendig for at Stiftelsestilsynet skal kunne gjennomføre sine oppgaver etter loven.

I prinsipielt vedtak fattet av Justisdepartementet 15. mars 2010 i sak 2010–02 540, fastslås at revisors plikt etter stiftl. § 7 til å gi Stiftelsestilsynet opplysninger også omfatter innsyn i revisjonsdokumentasjonen. Innholdet i revisjonsdokumentasjonen er nærmere beskrevet i RS 230.

Her la departementet til grunn at:

- revisors plikt til å gi opplysninger ikke er begrenset til opplysninger Stiftelsestilsynet kan få fra stiftelsen.
- Hensynet til stiftelsen kan ikke begrunne at Stiftelsestilsynet ikke gis innsyn i arbeidsdokumentene.
- Hensynet til effektivt tilsyn med stiftelsene må gå foran revisors ønske om å nekte innsyn i arbeidsdokumentene.

Revisors plikt

Bestemmelsen i stiftl. §44 første ledd annet pkt. gir anvisning på at kopi av revisors nummererte brev med påpekninger som omhandler revisorloven § 5–2 fjerde ledd, fortløpende skal sendes Stiftelsestilsynet.

Av stiftl. §44 annet ledd følger at revisor i revisjonsberetningen skal uttale seg om stiftelsen er forvaltet i samsvar med lov, stiftelsens formål og vedtektene for øvrig. Det synes å være enighet mellom Finanstilsynet, Den norske Revisorforening og Stiftelsestilsynet om at slik uttalelse skal avgis som positiv bekreftelse med høy grad av sikkerhet.

Dersom nærmere angitte grupper av nærstående har mottatt ytelse fra stiftelsen, følger det av stiftl. §44 tredje ledd at revisor skal attestere at ytelsen er i samsvar med lov, forskrifter og stiftelsens formål.

Stiftelsestilsynets kompetanse til å frata revisor oppdraget

Finanstilsynet er tillagt ansvaret for alminnelig tilsyn og kontroll med revisorenes virksomhet. Av bestemmelsen i stiftl. § 43 annet ledd fremgår likevel at dersom revisor ikke gjennomfører sine plikter etter loven, kan Stiftelsestilsynet under nærmere angitt forutsetning frata vedkommende oppdraget.

Behov for generelt å fokusere på bestemmelsen vil bl.a. bero på i hvilken utstrekning loven blir tilstrekkelig implementert. Stiftelsestilsynet har vært svært tilbakeholdent med å gjøre bruk av hjemmelen. I denne sammenheng har vært vektlagt at lovgivningen var ny.

Når det gjelder revisorenes faktiske rapportering til Stiftelsestilsynet, er det generelle inntrykket at det har skjedd en betydelig underrapportering, men Stiftelsestilsynet har mottatt et stadig økende antall nummererte revisorbrev. Fra rundt 50 brev i 2005 har antallet steget jevnt til i overkant av 300 brev i 2009.

Forbehold og presiseringer i revisjonsberetningene

Alle de 8530 revisjonsberetningene for landets stiftelser vedrørende regnskapsåret 2008, er gjennomgått. Det er i den forbindelse fremkommet at 12 % av stiftelsene (1010 av 8530) hadde fått 1211 anmerkninger i revisjonsberetningene i form av forbehold og presiseringer.

Det må i tillegg tas hensyn til at anslagsvis 300 stiftelser ikke har levert regnskap for 2008.

Vurdering av samspillet

Det generelle inntrykket er at det fortsatt skjer en betydelig underrapportering, men at denne stadig reduseres. Den positive utviklingen antas å bero på økende kunnskap blant revisorene om deres handleplikt etter stiftelsesloven.

Det er imidlertid på det rene at forhold av vesentlig betydning er unnlatt rapportert eller er rapportert for sent. Det er videre klart at unnlattene har medført negative konsekvenser for Stiftelsestilsynets tilsynsarbeid.

På generell basis bemerkes at underrapportering fra revisorenes side antas å redusere den tilsktede generalpreventive effekten av så vel revisjon som av Stiftelsestilsynets tilsyn og kontroll. Forholdet synes følgelig egnet til å sementere feilutviklinger i forvaltningen av stiftelsene.

Ved profilering av tilsynsarbeidet og dimensjoneringen av Stiftelsestilsynet må det tas hensyn til faktorer som vesentlig influerer på stiftelsenes forvaltning og formålsrealisering. Kvaliteten på internkontroll og revisjon er relevant i denne forbindelse.