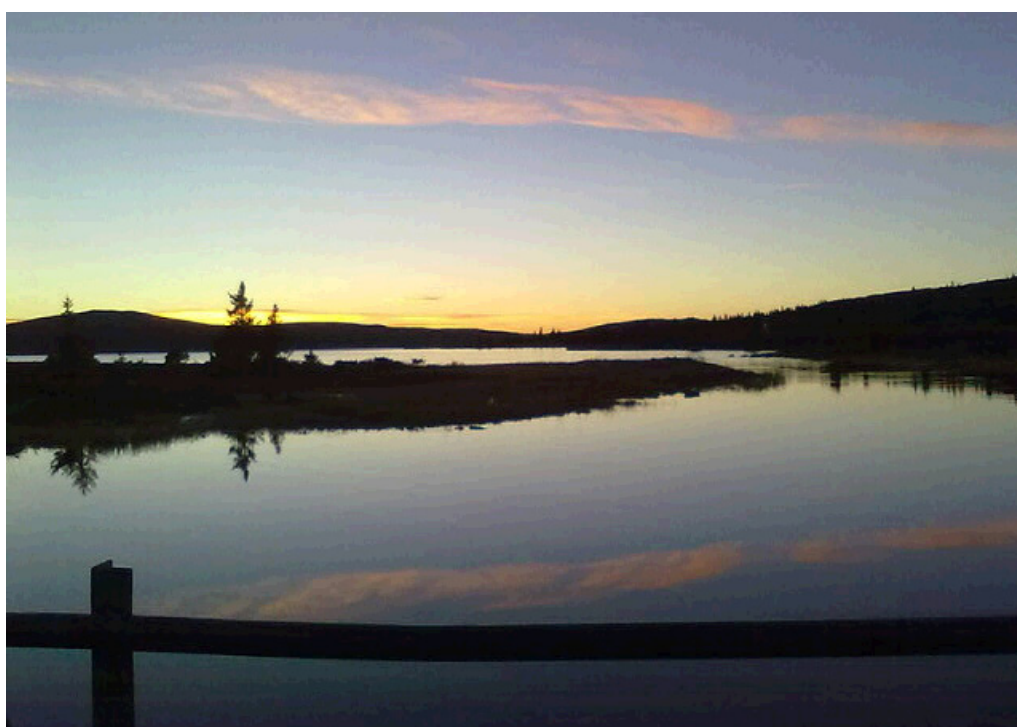


LIGNINGS

kontakt

NR. 2 – 2010

UTGITT AV LIGNINGSUTVALGET



I dette nummer bl. a.

SIDE 2

- Videreutdanning i skatterett?

SIDE 4

- Hva skjer hvis Høyre og Framskrittspartiet danner regjering?

SIDE 8

- Advokaters taushetsplikt

SIDE 3

- Lederen har ordet

SIDE 6

- Klientkonto og taushetsplikt

SIDE 9

- Skatterådgiverens ansvar ved skatteunndragelse

LIGNINGSUTVALGET
c/o Devold Regnskapskontor
Tverrgaten 10 Marken
5017 Bergen
Telefon 55 32 32 50
Telefaks 55 31 16 23
e-post post@utvalget.no
internett www.utvalget.no

Leder:
Hugo Matre, Universitetet i Bergen

Styremedlemmer:
Jan Narvesen, Sør-Hedmark
Karin Busk, Skatt Øst, Lillestrøm
Helge-Ove Aune, Sør-Troms
Evy Skjeffrås, Dalane
Marit Thorstensen, Søre Sunnmøre

Redaktør:
Levi Slåen
Sør-Gudbrandsdal lk
Skatt øst Lillehammer
Telefon 61 05 37 11
Mail: levi.slaen@skatteetaten.no
eller privat: malemale@online.no

Grafisk produksjon:
BODONI

ISSN 0803-0731

Fra Redaktøren

Her kommer et nytt blad til deg fra Ligningsutvalget.

Denne gangen har vi hovedfokus på advokaters taushetsplikt. Vi har vært så heldige å få innlegg fra generalsekretær i Advokatforeningen, Merete Smith, som har engasjert seg mye i dette. Videre har de beste på området i SKD, Tone Kaarbø og Kristian Kvamme bidratt og medlem i skatteklagenemnda øst, Dag Harlem Stenersen, har belyst emnet fra flere sider.

Vi har også snakket med Høyre og Fremskriftpartiets fremste skatteolitiske talsmenn om hva som vil skje på skatteområdet hvis de kommer i regjeringsposisjon.

Vi vil gjerne ha innlegg fra deg som leser på disse emnene!

Levi

Videreutdanning i skatterett?

Søk om stipend hos Ligningsutvalget

Ligningsutvalget (LU) er utgiver av UTVs heftene. LU er i dag en stiftelse og styret har ansvar for økonomien.

LU ønsker å dele ut stipend til tilsatte i skatteetaten og til medlemmer av skattekla-

genemndene som ønsker å ta videreutdanning innen skatterett.

Dette kan være ved universitet, høyskoler eller andre relevante utdanningsinstitusjoner.

Stipend kan ytes med inntil kr 10 000 og kan brukes til å dekke både studieavgifter, litteratur, reisekostnader og

andre utgifter knyttet til studiet.

Søknad om stipend kan sendes til levi.slaen@skatteetaten.no (redaktør). Søknadsskjema finner du på baksiden av dette bladet og på www.utvalget.no

Det settes ingen søknadsfrist da styret har handlefrihet til å tildele.

Lederen har ordet

Taushetsplikt



TAUSHETSPLIKTEN i og overfor skatteetaten har utløst mye mediedebatt den senere tid. Noen av debattantene har lagt mye energi i å få frem hvor urimelige standpunkt motdebattanter har. Denne type spenninger er en nokså klar indikasjon på at partene snakker forbi hverandre, selv om de likevel synes å føle seg truffet.

Den alminnelige ytringsfrihet gir enhver som har noe å fortelle anledning til det hvis han vil. Men lovgiver har gjort merkbare innskrenkninger i retten til kommunikasjon gjennom taushetsplikten. I relasjon til skatteetaten er det først og fremst innskrenkningene i informasjonsplikten som er av interesse. Taushetsplik-

ten bygger på forskjellige rettslige grunnlag med ulik rekkevidde. En diskusjon om taushetspliktens omfang og berettigelse gir derved bare mening dersom en presiserer hvilke forutsetninger som legges til grunn.

Diskusjonen i media har særlig fokusert på advokaters sterke taushetsplikt. Skattyters opplysningsplikt gjennom selvangivelses-systemet skaper en viss spenning mellom klientens informasjonsplikt overfor etaten og advokatenes manglende kommunikasjonsrett. Vurderinger av hva som er berettiget må gjøres ut fra hvilken rolle advokaten fyller i den aktuelle sammenheng. Virksomhet innenfor retts-hjelpsmonopolet står ikke

uten videre i samme stilling som annen bistand som andre enn advokaten like godt kan utføre. Her kan en få situasjoner hvor andre (typisk finansinstitusjoner) har opplysningsplikt om de forhold advokaten påberoper taushetsplikt i forhold til. Videre er det stor forskjell på om advokaten undersøkes for medvirkning til et ulovlig forhold, eller om advokaten bare bistår skattyter i oppfølgingen av dennes forhold.

For at en debatt skal bli konstruktiv, er det helt nødvendig at presisjonsnivået rundt forutsetningene er tilstrekkelig høyt til at partene ikke snakker forbi hverandre.

Hugo Matre

Hva skjer:

Hvis Høyre og Fremskrittspartiet danner regjering?

Skatte- og avgiftsnivået i Norge har stort sett vært stabilt de siste årene. Det samme har lovverket som regulerer enkeltmenneskets muligheter til å påvirke egen skatt vært. Hva ville bli annerledes med en ny regjering? Vi spurte Gunnar Gundersen fra Høyre og Christian Tybring-Gjedde fra FrP.

Er skatte- og avgiftsområdet et område som vil få mye fokus hvis dere får styre finansdepartementet?

Høyre: Ja, det vil det få. Vi vil igjen rette fokus mot forenkling generelt og mot dynamikken som skattesystemet er en del av spesielt. Vi mener at betydningen av et sterkt norsk eierskap er sterkt undervurdert som en viktig faktor for å opprettholde velferdsnivået i framtiden. Eierskap har stor betydning for innovasjon og Norges evne til å skape vekst og utvikling av nye arbeidsplasser. På avgiftssiden ønsker vi å vri avgifter bort fra negative effekter som redusert arbeidstilbud, til å bygge opp under positive effekter som redusert miljøbelastning.

FrP ville i et regjeringssamarbeid lagt stor vekt på å redusere skattenivået vesentlig. Vi vil i første omgang prioritere skattereduksjoner for lavere og middels inntekter gjennom å øke bunnfradragene. Dernest vil vi se på toppskatten. *FrP* vil også fjerne arveavgiften og formuesskatten i sin helhet.

Hva vil dere først «rette opp»?

Høyre: Det følger av det første svaret at formuesskatten, som er en særnorsk straff på norsk opparbeidet og beskattet kapital, skal avvikles. Formuesskatten rammer arbeidsplasser i distrikts-Norge og innovatører i nye lovende bedrifter spesielt hardt. Arveavgiften skaper store problemer for generasjonsskifter i norske bedrifter og er en tapping av det langsiktige, solide lokale eierskap og de arbeidsplassene som er i disse bedriftene. Det er et oppdemmet behov for generasjonsskifte i mange bedrifter og det haster med å gjøre dette enklere.

For personer vil vi fortsette å heve minstefradragene slik at en stimulerer til arbeid og gir lettelse til de som trenger det mest. Dette er noe den rødgrønne regjeringen har «glemt». Videre vil innslagspunktene for toppskatt bli hevet raskere, slik at toppskatt ikke er noe som gjennomsnittsnordmannen skal betale.

FrP: Vi vil umiddelbart senke skattenivået, forenkle skattereglene, og ta første skritt for å redusere en del avgifter som vi mener burde bortfalle eller reduseres kraftig. I tillegg til arveavgift og formuesskatt som bør fjernes kan jeg blant annet nevne dokumentavgiften og kraftig reduksjon i bilrelaterte avgifter.

Vi vil også flytte bevisbyrden i skjønnsligningssaker fra skatteyter og over på skattemyndighetene.

I dag har vi forhåndsutfylte selvangivelser. De inneholder da grunnlagsdata fra arbeidsgivere, banker, forsikring, eiendomsregistre med mer. Kunne vi ha et opplegg der dette var skattegrunnet og andre forhold som pendlerutgifter og sykdomsutgifter er skatten uvedkommende?

FrP: Ja, det ville være mulig. *FrP* er for et flattere skattesystem, med betydelig lavere satser. Dersom skatten senkes kraftig, og bunnfradraget økes betydelig, kunne vi se på om enkelte kompliserte fradragordninger kunne bortfalle. Forut-



Gunnar Gundersen, Høyre

setningen er at alle ender opp med å betale mindre skatt enn før. Skatteregler for pendlere og fradrag for store sykdomsutgifter er nok av de siste vi i så fall ville endre.

Høyre: Det er ikke diskutert eller foreslått av oss og er ikke på agendaen.



Chr. Tybring-Gjedde, FrP

I så fall: Hva vil dere da si til de som blir berørt?

FrP: Så lenge man har fått økt kjøpekraft og betaler mindre skatt en tidligere har man jo kommet bedre ut.

Høyre: Kan ikke svare da spørsmålet ikke har vært oppe til diskusjon.

De personlig næringsdrivende er viktige aktører i samfunnet vårt. Kan deres forpliktelser ovenfor skattemyndighetene forenkles samtidig som vi sikrer kontrollen?

Høyre: Ja, det er vi overbevist om at man kan. Høyre er for en effektiv og god kontroll, men registrerer at dette også forutsetter forenkling og at man kanskje gir etter litt på millimeterne for å sikre at metermålet etterlevs. Ved å fjerne for eksempel formuesskatten og arveavgiften gjøres hele skattesystemet enklere, til glede både for skattyter og skattemyndighetene.

FrP: Næringsoppgaven kan gjøres enklere, f.eks med hensyn på fordeling av personinntekt. Videre kan skatteregelverket forenkles, f.eks når det gjelder firmabil.

Alle vet at det er en viss svart økonomi i et moderne samfunn. Vil dere i posisjon fortsette kampen mot dette og har dere andre virkemidler enn de som brukes i dag?

Høyre: Ja, det er åpenbart. Svart økonomi kan lett undergrave velferdssamfunnet og må bekjempes, men det må ikke gripes til midler som svekker den enkeltes rettssikkerhet. Vi tror forenkling også er en viktig del av dette. Man må ikke bli gjort til lovbrøyer fordi regelverket er så komplisert at man ikke har mulighet til å ha oversikten selv.

FrP: Jeg tror lavere skatter og avgifter vil begrense den svarte økonomien. Jeg tror også en mer fornuftig bruk av skattebetalernes penger vil gjøre at folk ser verdien av å betale skatt dersom den ligger på et anstendig nivå. Offentlig sløsing, slik vi ser med dagens regjering, svekker skattemoralen.

Riksrevisjonen kom i sommer med en rapport om skatteetaten. Den avdekker at det er behov for endringer og ressurser. Samtidig har skatteetaten nettopp fullført sin siste store omorganisering. Er det ikke samfunnsmessig lønnsomt å investere i nettopp skatteetaten?

FrP: Skatte- og avgiftssystemet bør snarest forenkles slik at det ikke krever så store ressurser å forvalte det. Da vil det også være færre feller å gå i for den jevne skatteyder, som ikke har til intensjon å unndra skatt, men likevel snubler i regelverket.

FrP foreslår hvert år økte bevilgninger til Skatteetaten. Det er samtidig et tankekors at selv om etaten får økte bevilgninger fra Stortinget og skatteyder ansvarliggjøres i større grad, er effektivitetsgevinster som følge av disse investeringene og omorganiseringene tilsynelatende uteblitt.

Høyre: Det er investert mye i Skatteetaten. Etaten må vise at den også klarer å bruke ressursene fornuftig og effektivt. Vi tror igjen at forenklinger vil kunne gjøre livet lettere for Skatteetaten og at dette kan frigjøre ressurser til å overvåke og etterforske de store forseelser og undragelser.

Ligningskontakt takker for svarene.

Levi Slåen

Vold kan medføre en tilfeldig seier, men aldri skape varig fred.

Martin Luther King jr.



Klientkonto og taushetsplikt

Det har i den senere tid dukket opp saker der bl.a. skatteetaten har bedt om innsyn i advokats klientkonto. Kan advokatene nekte dette ut fra sin taushetsplikt, og hvilke konsekvenser har det for advokaten å bryte taushetsplikten?

Vi fikk generalsekretær i Advokatforeningen, Merete Smith, til å skrive om dette.

KORREKT FASTSETTELSE av skatt og avgift er en av bærebjelkene i vårt velferdssamfunn. Skatteetatens arbeid sørger for størstedelen av finansieringen av offentlige tjenester og ytelser. Det er ingen tvil om at etaten behøver gode redskaper for å utføre denne jobben. Opplysningsplikt for borgerne overfor Skatteetaten er her et egnet verktøy.

For ligningsmyndighetene som for andre utøvere av offentlig myndighet – barnevernetjeneste, politi og mattilsyn – gjelder det likevel skranker for hva man kan foreta seg. Man må ha hjemmel i lov, og lov-hjemmelen må være tilstrekkelig.

Selv om ordlyden i loven tilsier at opplysningsplikten får anvendelse, må man alltid undersøke om det finnes andre faktorer som må føre til at opplysningsplikten likevel ikke får anvendelse i det konkrete tilfellet. Kanskje må formålet bak bestemmelsen føre til at den må tolkes innskrenkende, kanskje må rene interesseavveininger¹ føre til det samme, og kanskje er taushetsplikt til hinder for å anvende bestemmelsen.

Skatteetatens krav om å få seg forelagt dokumentasjon om bevegelser på advokaters klientkonti vil ofte være et eksempel på nettopp dette. Ved fremsettelsen av disse kravene har skatteetaten så langt jeg

kjenner til, vist til bestemmelser i både kapittel 4 og 6 i ligningsloven. Mens kapittel 4 omhandler «opplysningsplikt om egne forhold», omhandler kapittel 6 opplysninger «fra tredjemann». Skal Skatteetaten kreve opplysninger om advokaters klienter, må hjemmelen etter dette søkes i kapittel 6. Når skatteetaten ønsker opplysninger om advokaters klienter, er det nettopp opplysninger om andres forhold.

I ligningsloven § 6-4 nr 2 finnes det en oppramsing av hvem som har opplysningsplikt om de forhold som har blitt etterspurt. Det er på det rene at advokater ikke nevnes i denne oppramsingen, og det relevante spørsmål da blir hvorvidt de omfattes av kategorien «andre som har penger til forvaltning». Etter Advokatforeningens oppfatning har advokater ikke «penger til forvaltning».

Skulle man likevel i enkelte unntakstilfelle komme til at advokater har penger til forvaltning, slik at bestemmelsen anses å omfatte advokater, må forholdet til taushetsplikten avklares. Paragraf 6-4 sier ikke noe om en slik kollisjon. Der hvor opplysningsplikten kolliderer med lovbestemt taushetsplikt, går taushetsplikten foran. Jeg viser her til Justisdepartementets lovavdelings

tolkningsuttalelse av 3. oktober 2000 (saksnr. 200010094) med de videre henvisninger til lovforarbeider mv. som er inntatt der.

I pålegg som jeg er kjent med at Skatteetaten har gitt advokatfirmaer, er også § 4-10 påberopt som hjemmel for pålegget om å gi opplysninger om bevegelsene på klientkontiene. I § 4-10 nr 2 er det gjort unntak fra taushetsplikten: «Bokføringspliktig skattyter har under bokettersyn plikt til å legge fram regnskapsbøker og dokumenter som nevnt i nr. 1 a uten hensyn til den taushetsplikt han er pålagt ved lov eller på annen måte.» Nr 1 a angir imidlertid en fremleggingsplikt kun for dokumentasjon «av betydning for hans ligning og kontrollen av



Merete Smith

denne». Dokumentasjon av betydning for klientenes ligning faller derfor utenfor.

Når formålet med Skatteetatens krav om innsyn åpenbart har vært å klarlegge klientens transaksjoner – og ikke advokatens – kan ikke bestemmelsen anvendes. Skatteetaten kan ikke bruke undersøkelse av advokatens egen ligning som skalleskjul for å få opplysninger om hvilke klienter som står bak gitte transaksjoner.

Til slutt må man også vurdere hvilke opplysninger som er omfattet av taushetsplikten. I vår sammenheng er særlig spørsmålet om hvorvidt klientens navn av er omfattet av taushetsplikt relevant. I en høyes-

terettsavgjørelse fra 1991 oppstiller Høyesterett det syn at klientens navn er omfattet av taushetsplikten dersom «opplysning om klientforholdets eksistens innebærer eller er egnet til å vise at opplysninger som i seg selv vil være taushetsbelagt, kan bli røpet». Ved å oppgi navnet på de klientene som står bak en nærmere bestemt transaksjon på klientkontoen, røpes som regel mer enn navnet.² Opplysningene om beløp, mottaker og klientnavn sammenholdt med hverandre, er egnet til å røpe taushetsbelagt informasjon.

Dersom advokaten bryter sin lovpålagte taushetsplikt, kan advokaten gis bøter eller fengsel inntil seks måneder, jf straffeloven § 144. Han

kan også felles for brudd på Regler for god advokatskikk og ilegges disiplinære reaksjoner – i ytterste fall miste sin advokatbevilling. Brudd på taushetsplikten kan også medføre erstatningsansvar for advokaten.

Vi takker Merete Smith for innlegget!

Noter

¹ Jf Rt 1999 s. 911

² I Rt 2006 s 1071 tas det til orde for et enda sterkere vern enn angitt i avgjørelsen fra 1999: «... Dette må bl.a. innebære at taushetsplikten også må omfatte om yrkesutøveren har hatt en bestemt person som pasient eller klient». Også Skoghøy i «Tvisteløsning – Domstoler, søksmål, saksbehandling og bevis», tar til orde for dette (p.s. 668).

NYHET

Nå kan du få varslning på e-post ved publisering av nye dommer på våre nettsider.

Kjære abonnent.

Ligningsutvalget ønsker å utvide sine tjenester, og tilbyr nå sine abonnenter e-postvarslning når vi fortløpende legger ut nye dommer.

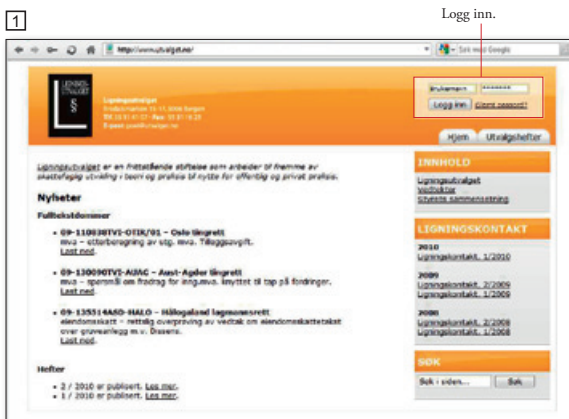
E-postvarslningen starter du ved å logge inn på www.utvalget.no. Deretter trykker du på navnet ditt. Legg inn gyldig e-postadresse og lagre denne. Kryss av for ønsket tjeneste og lagre.

Du kan når som helst deaktivere varselet ved å følge samme prosedyre.

2



1



3



Advokaters taushetsplikt

Av avdelingsdirektør Tone Kaarbø og spesialutreder Kristian Kvamme

SKATTEETATEN er enig i at taushetsplikten er et grunnleggende og viktig prinsipp mellom advokat og klient. Men de hensyn som ligger bak advokaters taushetsplikt, kan i noen tilfeller komme i konflikt med andre hensyn av samfunnsmessig betydning; for eksempel bekjempelse av skattekriminalitet.

Følge pengestrømmer

Advokatenes taushetsplikt i forbindelse med kontroll av pengestrømmer er et aktuelt diskusjonstema. Skattedirektoratet fattet vedtak i flere slike saker før sommerferien. Vedtakene legger til grunn at advokatene må opplyse om hvem som er eier til midler på klientkonti.



Tone Kaarbø

Ett av vedtakene er allerede brakt inn for domstolene. Skatteetaten mener at i tilfeller der vi har behov for å undersøke pengestrømmer, har vi ved kontrollen av advokatenes likning anledning til å få innsyn i klientkonti uten at dette støter mot det som taushetsplikten er ment å beskytte. Alle er ikke enige i dette. Advokatforeningen ser ut til å mene at reglene burde være slik at vi har tilgang til navn på klientkontoene – men at vi per i dag ikke

har hjemmel til å få disse opplysningene. For jurister er dette en interessant «de lege lata» (hvordan en regel er å forstå) versus «de lege ferenda» (hvordan en regel bør være) diskusjon.



Kristian Kvamme

Korrespondanse ved transaksjonsbistand

Hvorvidt Skatteetaten skal ha tilgang til dokumenter og annen korrespondanse som finner sted mellom advokat og klient er et annet spørsmål. Her må en skille mellom arten av advokatens bistand – taushetsplikt i saker som gjelder bistand i retts- og forvaltningstvister stiller seg annerledes enn ved bistand til transaksjoner. Spørsmålet berører formålet med taushetsplikten, herunder må den enkeltes personvern, og samfunnets interesser veies mot hverandre. Skatteunndragelsesutvalget har i NOU 2009:4 kommet med forslag om ny bestemmelse inntatt i ligningsloven § 6-8 som innebærer at advokaters taushetsplikt i visse tilfeller tilsidesettes slik at skattemyndighetene får tilgang til opplysninger fra disse. I sin høringsuttalelse har Skattedirektoratet foreslått at klienten selv også skal ha fremleggelses-

plikt for slik korrespondanse. Det gjenstår å se om dette følges opp politisk.

Ikke særnorsk debatt

Den diskusjonen som pågår i Norge for tiden, er høyst aktuell også i andre land og er ikke en særnorsk problemstilling. Det stilles spørsmål ved hvor langt taushetsplikten skal gå, og om den skal gjelde i alle typer saker. Temaet var blant annet oppe som tema på årets IFA (International Fiscal Association) - konferanse.

Takk til Tone Kaarbø og Kristian Kvamme

**Faktura for
UTV-hefter
2011
vil bli sendt ut
sammen med
UTV nr. 1
2011. Ordinær
pris vil da være
kr 1.650,-**

Advokat Dag Harlem Stenersen, Advokatfirmaet Grette DA

Skatterådgiverens ansvar ved skatteunndragelse

Mye tyder på at det vil bli økt fokus på medvirkeransvaret ved skatteunndragelser. Skatte- og avgiftsrådgivere kan derfor i større grad enn i dag bli holdt ansvarlige for råd og bistand i skatte- og avgiftssaker.

DE SISTE ÅRENE har fokuset mot medvirkning i forbindelse med skatte- og avgiftsunndragelse økt. Det har særlig vært privatpersoners medvirkning, for eksempel ved kjøp av svarte håndverkertjenester, som har vært i fokus. Etter avgjørelsen i Rt. 2010 s. 422 er det nå utvilsomt at også ubetinget fengsel kan benyttes ifht. personer som medvirker til skatt- og avgiftsunndragelse ved kjøp av svart arbeidskraft. Fra neste år kan privatpersoner ved kjøp av næringsdrivende med over 10 000 kroner i kontanter også gjøres medansvarlig selv om de ikke en gang visste at den de kjøper tjenester av hadde til hensikt å unndra skatt, trygdeavgift eller merverdiavgift. Det er vanskelig å se for seg at privatpersoners ansvar skal skjerpes yt-

terligere. Mye kan tyde på at fokuset nå vil rettes mot advokater og andre skatterådgivere. Skatte- og avgiftsrådgivere kan derfor bli i enda større grad enn tidligere gjort ansvarlig for råd eller bistand gitt en skatte- eller avgiftspliktig (medvirkningsansvar). Med medvirkningsansvar forstås at en tredjepart kan bli selvstendig ansvarlig for råd eller bistand.

Skatterådgivere og det påståtte ansvaret for skatteunndragelser

Skatteetaten mener at skatterådgivere spiller en viktig og positiv rolle ved skattefastsettelsen ved å hjelpe skattytere å etterleve regler og unngå feil. Men det påstås likevel, med henvisning til ulike internasjonale undersøkelser, at «kriminelle får ofte bistand fra profesjonelle aktører som advokater, revisorer, finansielle tjenesteytere og andre skatterådgivere» (Avdelingsdirektør Tone Kaarbø, SKD, på Konkursrådets konferanse - Leting etter midler i utlandet - skatteavtaler:). Kaarbø legger i Dagens Næringsliv 28. januar 2009 en stor del av ansvaret for skatteunndragelser på rådgivere som advokater, revisorer og finansnæringen og uttaler «Vi vurderer nå om disse har

et medvirkeransvar til skatteunndragelser, og vil slå hardt ned på dem som går for langt i å medvirke til slike lovbrudd». Skatteunndragelsesutvalget er i NOU 2009:4 ikke like kategoriske i sine påstander, men foreslo likevel flere forslag som medførte økt ansvar for advokater og andre skatterådgivere. Økokrim synes på sin side også å være skeptiske til skatte- og avgiftsrådgivere. I sin trendrapport for 2008-2009 påstås det i oversikten over kriminalitetsfremmende samfunnsfaktorer at «næringslivet benytter i stor grad fagekspertter for å maksimere selskapets utbytte. Dette fører til at muligheter og smutthull utnyttes, samtidig som det utvikles kompliserte forretningsstrukturer og avtaler. Det er ressurskrevende for kontrollmyndighetene å følge opp dette, noe som kan gi rom for større grad av økonomisk kriminalitet og miljøkriminalitet.» Dette utdypes ikke nærmere i rapporten.

Flere forslag – få endringer

På tross av det synet både Skatteetaten og Økokrim synes å forfekte, er mange av forslagene fra Skatteunndragelsesutvalget ikke ved-



Dag Harlem Stenersen

tatt. Utvalget foreslo blant annet å innføre en hjemmel der skatterådgivere, inkludert advokater plikter å legge frem opplysninger i samme utstrekning som skattyteren plikter å legge dem frem. Om advokater og skatterådgiveres taushetsplikt uttalte finansminister Sigbjørn Johnsen i Stortinget 25. mai i år at «advokater og skatterådgiveres taushetsplikt, som må vurderes særskilt, for det er en veldig vanskelig og komplisert sak, der resultatet ikke uten videre er gitt på forhånd». Foreløpig synes det derfor ikke å være politisk vilje til å innføre et slikt forslag. Samtidig er det i dag lite rettspraksis hvor medvirkeransvar er gjort gjeldende ifht. skatte- og avgiftsrådgivere. I den siste saken, Rt. 2008 s. 468, den såkalte drosjesaken, ble en regnskapsfører dømt til fengsel for organisert, omfattende og langvarig virksomhet med det formål å yte profesjonell bistand til å begå skattesvik. Saken har lite til felles med den virkelighet advokater og andre skatterådgivere møter i dag. Rådgiveren hadde blant annet bidratt til å utvikle et datasystem for produksjon av falske, men overbevisende og tilforlidelige, skiftlapper. Slik «rådgivning» har lite å gjøre med den virksomheten det store flertallet av skatte- og avgiftsrådgivere driver med i dag.

Medvirkningsbestemmelser i skatte- og avgiftslovgivningen

Både bestemmelsene i ligningsloven §§ 12-1 og 12-2, merverdiavgiftsloven § 72, tolloven § 16-1 og skattebetalingsloven §§ 18-1 og 18-2 omfatter medvirkning. Det er imidlertid ligningsloven §§ 12-1 og 12-2 som synes mest aktuell. Etter forarbeidene til bestemmelsene omfatter disse profesjonell rådgivning

og bistand fra advokater, revisorer, regnskapsbyråer osv. i strid med skattelovgivningen. Det blir understreket at slik medvirkning er meget alvorlig, også om den ikke gjelder så store beløp. Det blir pekt på at dette ikke minst gjelder dette når den profesjonelle rådgiveren arrangerer skatteunndragelser mot vederlag og Finansdepartementet mener at både skattyteren selv og den profesjonelle medvirker bør kunne straffes strengere enn ellers når medvirkningen er av en slik karakter.

For å straffes for medvirkning må skatterådgiverens handling oppfylle det objektive gjerningsinnholdet i bestemmelsen, dvs. gi ligningsmyndighetene uriktige eller ufullstendige opplysninger, utferdige et uriktig dokument eller på annen måte vesentlig overtre bestemmelser i ligningsloven. I de få sakene som har vært om medvirkeransvaret synes det ikke å ha vært særlig tvil om at rådgiverens handling oppfylte dette gjerningsinnholdet. På den annen side må det være tillatt for advokater og andre skatterådgivere å bistå klienter med skatteplanlegging. Uavhengig av politisk ståsted er det klart at det rettslig sett er legitimt å innrette seg slik at skatteutgiftene blir lavest mulig. Rett og slett fordi skatt og avgift for næringsdrivende får betydning for konkurransevnen. Det å gi råd til klienter ifht. de mulighetene skattelovgivning og skatteavtalene gir, kan vanskelig anses som medvirkning til skatteunndragelse. Dermed er det grensedragningene i spennet mellom de handlinger som åpenbart oppfyller gjerningsinnholdet og rådgiving som på den annen side like åpenbart må falle utenfor som er det interessante. Og det har ikke vært slike saker i rettssystemet. Heller ikke rettsteorien synes å ha behandlet medvirkningsan-

svaret i skatte- og avgiftssaker spesielt. Ståle Eskeland viser til at det er særlig straffverdig at personer som advokater og revisorer som har statlig autorisasjon til å bistå i lovlige transaksjoner misbruker den tilliten. Sammen med prevensjonshensynet mener han derfor at dette taler for at vidt medvirkningsansvar og at det ikke skal så meget til før en profesjonell rådgiver vil bli ansett som medvirker til hovedmannens straffbare handlinger (Strafferett, 2. utgave, s. 209). Men dersom dette ansvaret er såpass vidt kan det fremstå noe underlig at det er så få saker om det all den tid både Skatteetaten og Økokrim gir uttrykk for å ha fokus på det.

Skatteunndragelsesutvalgets forslag på medvirkningsområdet

Skatteunndragelsesutvalget har vurdert om det er behov for endring av de bestemmelsene som omfatter medvirkning blant annet ved å stille spørsmål ved om bestemmelsene dekker bredt nok. Utvalget viser til at det kan være en utfordring at gjerningsinnholdet i bestemmelsen ofte kun dekker direkte handlinger som for eksempel utfylling av oppgaver og dermed ikke omfatter de handlinger en rådgiver normalt bidrar med. Dette er i samsvar med Rt. 1996 s. 331 (Skatteadvokatdommen) hvor Høyesterett ifht. dagjeldende § 12-2 i ligningsloven la til grunn at bestemmelsen omfattet bistand som direkte gjelder grunnlaget for og innholdet av regnskap og selvangivelse selv om rådgiveren ikke selv sendte inn resultatet av bistanden til ligningsmyndigheten. Sånn sett er det klart at dersom rådgiveren er skyldig i straffbar medvirkning når vedkommende fyller ut en selv-

angivelse som ikke er korrekt – selv om det er skattyteren som sender den inn. På samme måte må en rådgiver som utsteder en faktura til et selskap istedenfor en privatperson, i den hensikt at privatpersonen skal kunne spare mva, åpenbart kunne straffes. Skatteetaten synes å mene at dommen mot privatpersonen som ble dømt for medvirning ved å betale håndverkeren svart innebærer noe nytt. Men privatpersonens handling oppfyller merverdiavgiftsloven § 72 nr. 1 og 3 og ligningsloven § 12-1 nr. 1 a ved at håndverkeren dermed kunne sende inn feil oppgaver. Det nye i saken er vel derfor ikke at det er adgang til å dømmes for medvirkning dersom man medvirker til svart arbeid, men at privatpersoner kan dømmes til fengsel for dette. Dette er interessant i forhold til skatteadvokater og andre rådgivere fordi det heller ikke i forhold til disse er noe nytt at de kan dømmes for medvirkning til skatteunndragelse. Det er heller ikke noe nytt at rådgivere kan få fengselstraff ved medvirkning. Det fremgår av tidligere omtalt rettspraksis. Det som er nytt er

at fokuset på slike handlinger er økt. Men det at regelverket nå benyttes oftere er i så fall noe helt annet enn at reglene for rådgiveres medvirkning strammes inn.

Dette er også i tråd med Skatteunndragelsesutvalget. Utvalget konkluderer nemlig med ikke å foreslå endringer i medvirkningsbestemmelsene eller i strafferammene, men stiller mer spørsmål ved om hjemlene benyttes i tilstrekkelig grad. Utvalgets konklusjon synes å være at hjemlene ikke benyttes i tilstrekkelig grad og flertallet i utvalget foreslår derfor å innføre en administrativ sanksjon. Dette begrunnes med at det vil muliggjøre hyppigere sanksjonering av medvirkning. Å drøfte disse forslagene faller utenfor rammene for denne artikkelen.

Økt fokus kan gi tydeligere regler

Den absolutte majoritet blant skatteadvokater og rådgivere deler nok Skatteetatens og Økokrims bekymring for rådgivere som medvirker til skatteunndragelse. Men etter

undertegnede mening er det ikke riktig å hevde at det har skjedd noen innstramning hva gjelder hvilke handlinger som rammes av medvirkningsansvaret. Fokuset på dette dekker også over to viktige forhold. Det vil være både i rådgivernes og i det offentliges interesse å få en debatt om hva som er lovlig skatteinpassning. En tydeliggjøring er hensiktsmessig for rådgiverne, samtidig som Skatteetaten og Økokrim kan fokusere på saker som faktisk er straffbare. Videre vil det kunne bidra til at det blir et reelt fokus på hvor ressurskrevende det er å arbeide med slike saker. Utfordringen er ikke at straffebestemmelsene ikke er tydelige nok eller at strafferammene er for lave. Utfordringen er at det ikke er tilstrekkelig vilje til å prioritere ressurser til å arbeide med slike saker.

Vi takker Dag Harlem Stenersen (som også er medlem av Skatteklagenemnda øst)

Artikkelen er hentet fra Revisjon og Regnskap og vi takker Alf Askvold (red) for at vi fikk bruke den



**Vi vandrer alle i mørket.
Noen fordi de
ikke ser med øynene,
noen fordi de
ikke ser med tankene.
De fleste av oss fordi
vi ikke ser hverandre.**

Erling Stordahl

Søknad om stipend fra Ligningsutvalget

Navn:

Fødselsnummer:

Adresse:

Arbeidssted (evt. Skatteklagenemnd):

Jeg søker om stipend for å ta følgende utdanning:

.....

.....

.....

Bekreftelse på studieplass følger vedlagt.

Dersom jeg blir tildelt stipend bes dette overført bankkonto:.....

Sted/dato:.....

Underskrift:.....

Sendes på mail til redaktør for Ligningskontakt levi.slaen@skatteetaten.no