



SKATTEREVISORENES FORENING

Finansdepartementet
postmottak@fin.dep.no

Vår dato:
30.04.2012

Vår ref:
FPU

Høring – forslag til endringer i ligningsloven § 6-15 og bokettersynsforskriften – tilbakemelding fra Skatterevisorenes Forening

Ad forslag til presisering i ligningslovens § 6-15:

Vi ser fordelene med at presiseringen om adgang til å kopiere elektroniske arkiv også inntas i denne kontrollparagrafen. Det er også gunstig at denne har samme ordlyd som i ligningslovens § 4-10.

Ad forslag til endring av Forskrift 23.12.1983 nr. 1839 om bokettersyn m.v.:

Det er ingen merknader til forskriftens § 1 – 3 og § 8, bortsett fra at man ser fordelene ved at definisjonen av kontrollmyndighetene i forskriftens § 1, nå er i samsvar med ligningslovens definisjoner.

Vi ønsker å komme med følgende merknader til de øvrige paragrafene:

§ 4 I overskriften nyttes ordet ”kopierer” – det samme benyttes i 1. avsnitt, mens det i de øvrige avsnittene benyttes ”kopiering av elektronisk...”.

Første avsnitt: ”Ved kopiering skal det benyttes teknikker og programmer som sikrer dataenes konfidensialitet og integritet.”

Forskriftens bestemmelse vil således kunne leses til å omfatte kopiering av både papir og elektronisk arkiv/dokument. Ønsket ved forskriftsendringen synes å være å forskriftsregulere de sikkerhetsmessige sidene ved elektronisk kopiering av dokumenter og arkiv. At dette også skal omfatte papirdokumenter synes å være en utilsiktet virkning.

Løsningen kunne være å innta ”kopiering av elektronisk informasjon” i overskriften, eller i første avsnitt, slik at hele paragrafen kun gjelder elektroniske data, som også paragrafen er tiltenkt å gjelde.

Det kan også stilles spørsmål om hva det andre avsnittet tilfører, spesielt innen et område

Leder: Øivind Eriksen, Skatt øst Hamar
Adr: Postboks 84, 2301 HAMAR
Tlf: 62 54 51 34
Fax: 62 54 50 04
Mobiltlf: 951 41 614
E-post: ovind.eriksen@skatteetaten.no

2. nestleder: Kjell Tore Melheim, Skatt øst Moss
Adr: Postboks 103, 1501 MOSS
Tlf: 69 24 72 07
Fax: 69 24 71 51
Mobiltlf: 900 47 050
E-post: kjell-tore.melheim@skatteetaten.no

Kasserer: Kjell Erik Seielstadsveen, Skatt øst Lillehammer
Adr: Postboks 960, 2604 LILLEHAMMER
Tlf: 61 22 28 62
Fax: 61 22 28 99
Mobiltlf: 958 35 509
E-post: kjell-erik.seielstadsveen@skatteetaten.no



med en stor teknologisk utvikling. Sannsynligvis kunne avsnittet vært slettet, det ivaretas gjennom kravet til å sikre dataenes integritet. Integritet er et dynamisk begrep, eksempelvis i dag er innholdet ifølge Google å sikre korrekte, oppdaterte og fullstendige data. Ved en teknologisk utvikling kan kravet om sjekksum (som i dag er beste praksis innen fagområdet) komme til å ligge som en begrensning, dersom andre sikkerhetsmekanismer i forbindelse med kopiering en gang i fremtiden innføres. Vi mener derfor at paragrafens andre avsnitt kan fjernes.

§ 5 angir regler for når en sak skal lukkes, og hva det innebærer at en sak er lukket. Ihht. første avsnitt skal saken ”lukkes senest når rapporten er ferdigstilt”.

Det utarbeides i en del saker en foreløpig rapport. Det kan dermed oppstå diskusjoner om hva som er en rapport; vil for eksempel en foreløpig rapport kunne ansees som en rapport, og dermed medføre at saken skal lukkes? Uklarheten kunne vært løst ved å presisere lukningstidspunktet til når ”endelig rapport” foreligger.

Det kan også stilles spørsmål om hvilken rettseffekt et varsel om gjenåpning av en sak gir den opplysningspliktige. Vil dette kunne påklages? For å unngå usikkerhet omkring rekkevidde og innhold bør dette dersom dette klargjøres gjennom forskriften, samtidig som det vurderes om et slik varsel egentlig tilfører opplysningspliktige noe. Dersom det ikke er tilfellet, foreslås det at krav om varslings tas ut av forskriften, eventuelt erstattes med ”underrettes”.

§ 6 omhandler klageadgang. Forskriften kan nå leses dithen at man nå har gitt klage på arkivgjennomgang av elektronisk arkiv oppsettende virkning, ved at arkivet *skal* forsegles, jfr. andre avsnitt. Ihht. Ligningslovens § 3-6, kan man velge å gjennomføre arkivgjennomgangen selv etter en klage, og dette fremkommer også av forskriftens § 6, 1. avsnitt.

Bruken av ordet ”arkiv” i 2. avsnitt skaper noe usikkerhet. Tanken med bruk av ordet arkiv i 2. avsnitt var å dekke en eller flere datafiler samlet i en fil, eksempelvis en mailkontofil (eksempelvis pst eller dbx) eller databasefil fra et regnskapssystem. Sannsynligvis dekkes dette av begrepet ”elektronisk lagrede dokumenter”, som kan være et eller flere dokumenter samlet i en fil.

Utviklingen av bruk av kryptering reiser også en ny problemstilling; Under kontroll kan opplysningspliktige påtreffes med en kjørende, kryptert maskin. Denne er på kontrolltidspunktet åpen og informasjonen er dermed tilgjengelig for kontrolltaten. Den opplysningspliktige velger å påklage arkivgjennomgangen. Kontrollmyndigheten kan da velge å gjennomføre kopiering og forsegle kopien, eller velge å forsegle hele maskinen. Gis denne valgadgangen den opplysningspliktige, kan vedkommende velge det siste, og maskinen lukkes ned, og forsegles. Klagen behandles, og dersom klagen ikke fører frem, vil kontrollmyndigheten da ha en kryptert harddisk som ikke uten videre lar seg åpne.

Dette kan da medføre at den opplysningspliktige har kommet ”gunstigere ut”, enn om kontrollmyndighetene selv har hatt en valgadgang til å velge om maskinen skal kopieres og kopien forsegles, eller om hele maskinen skal forsegles.



For å unngå dette kan første avsnittet splittes i arkivgjennomgang etter Ligningslovens § 4-10 nr. 1b og utleveringspålegg etter Ligningslovens § 4-10 nr. 1a, samt å presisere at det er kontrollmyndigheten som har ”valgadgangen” på hva som eventuelt skal forsegles. Etter Ligningslovens § 3-6 og dagens bestemmelser kan arkivgjennomgangen gjennomføres selv etter en klage. Vi foreslår følgende ordlyd i § 6, 1. og 2. ledd:

§ 6 Klage over pålegg

Påklages pålegg om gjennomsyn av virksomhetens arkiver, skal pålegget etterkommes selv om klagen ikke er avgjort. Den som ga pålegget kan beslutte at arkivet, lagringsmediet, enheten det sitter i eller en kopi av det elektroniske arkivet skal forsegles.

Påklages pålegg om utlevering av papirdokumenter skal dokumentene forsegles. Påklages pålegg om utlevering av elektronisk lagrede dokumenter, programmer eller programsystemer skal lagringsmediet, enheten det sitter i eller en kopi av den elektroniske informasjonen forsegles.

§ 7 Rapport, pkt. 4: ”oversikt over dokumenter, datalagringsmedium m.v. som ble utlevert til myndighetene ved kontrollen”

I følge ordlyden i forskriften gjelder dette kun dokumenter som er *utlevert* etter Ligningslovens § 4-10, 1 ledd bokstav a. Arkiver som er sikret etter bokstav b vil således falle utenfor, dette ivaretas i dag gjennom egne sikringsrapporter.

Det stilles etter dette spørsmålet ved hvilken verdi oppramsing av informasjonsbærerene vil gi, og da spesielt når dette kun gjelder i utleveringssaker. Det må antas at det er innholdet som er av betydning for saken. I dagens rapporter spesifiseres heller ikke den enkelte ringperm med bilag. Det synes således noe underlig å innta et krav om at data/informasjonsbærere skal behandles annerledes, og ha et strengere krav. Det forelås derfor at ”datalagringsmedium” tas ut av pkt. 4.

§ 9 Sletting. Overskriften lyder ”Sletting”, og paragrafens første avsnitt omtaler sletting generelt. Avsnitt 2 og 3 omhandler kopier av elektronisk arkiv, mens første avsnitt er helt generelt. Dette innebærer at sletting vil omfatte både papir- og elektroniske dokumenter (utleverte sådan), samt papir- og elektroniske arkiver. På samme måte som i § 4 er det sletting av de elektroniske arkivene og dokumentene som er ment forskriftsregulert. Det foreslås derfor at overskriften endres til ”Sletting av elektroniske arkiver”. Hvis ikke, vil tilstedeværelsesretten også gjelde ved sletting av papirdokumenter, også utleverte dokumenter etter Ligningslovens § 4-10, 1. ledd bokstav a. Dette er en kraftig innskjerping i forhold til dagens bestemmelser.

Tilstedeværelsesretten innebærer også at skatteetaten vil få en varslingsplikt overfor de opplysningspliktige om at sletting vil finne sted, slik at de kan benytte seg av sin rett til å være tilstede, eventuelt at dette er noe det må inngås avtaler om på innhentings-/sikringstidspunktet. Dersom overskriften ikke endres, vil dette også gjelde utlevert papirdokumentasjon.



Det kan også stilles spørsmål om tilstedeværelsesretten også innebærer at den opplysningspliktige har rett til å få innsyn i logging etc., for å være sikker på at alle kopier av arkivene slettes. Vi ser dette som uheldig i forhold til sikkerhet, da man også vil måtte få innsyn i lagringsrutiner, backupløsninger etc. Bl.a. kan det tenkes at speilkopier kopieres inn på analysemaskiner, hvor analysen foretas, og speilkopien etter analysen slettes fra analysemaskinen. Vil dette være en sletting som den opplysningspliktige skal varsles om? Det presiseres at ikke alle kopier vil være intakte i hele livsløpet til saken.

Vi ser det som svært problematisk å innta en bestemmelse om representasjon ved sletting i forskriften. Det gis i dag ingen varsel til den opplysningspliktige ved makulering. Vi mener at den opplysningspliktige også på dette området, så vel som i all øvrig henseende, må ha tillit til kontrollmyndighetene. Eventuelt kan representasjonen erstattes med at kontrollmyndigheten utsteder en bekreftelse på at sletting er foretatt.

Andre setning i første ledd; ”En representant for virksomheten kan kreve å være tilstede ved slettingen” må dermed fjernes.

Med vennlig hilsen
Skatterevisorenes Forening

Øivind Eriksen
Leder

Leder: Øivind Eriksen, Skatt øst Hamar
Adr: Postboks 84, 2301 HAMAR
Tlf: 62 54 51 34
Fax: 62 54 50 04
Mobiltf: 951 41 614
E-post: oivind.eriksen@skatteetaten.no

2. nestleder: Kjell Tore Melheim, Skatt øst Moss
Adr: Postboks 103, 1501 MOSS
Tlf: 69 24 72 07
Fax: 69 24 71 51
Mobiltf: 900 47 050
E-post: kjell-tore.melheim@skatteetaten.no

Kasserer: Kjell Erik Seielstadsveen, Skatt øst Lillehammer
Adr: Postboks 960, 2604 LILLEHAMMER
Tlf: 61 22 28 62
Fax: 61 22 28 99
Mobiltf: 958 35 509
E-post: kjell-erik.seielstadsveen@skatteetaten.no