

Finansdepartementet  
Postboks 8008 Dep  
0030 Oslo

Også sendt pr. e-post: [postmottak@fin.dep.no](mailto:postmottak@fin.dep.no)

Deres ref.:  
12/5221 SL EF/kth

Dok. nr.: 154861

Saksbehandler: Trude Molvik  
tm@advokatforeningen.no  
T +47 22035046

08.04.2013

## Høring — forslag om unntak i advokaters taushetsplikt på skatte- og avgiftsområdet

### 1. Innledning

Vi viser til departementets høringsbrev av 8.1.2013 vedrørende ovennevnte høring.

Det er en prioritert oppgave for Advokatforeningen å drive rettspolitisk arbeid gjennom høringsuttalelser. Advokatforeningen har derfor en rekke lovutvalg inndelt etter fagområder. I våre lovutvalg sitter advokater med særskilte kunnskaper innenfor det aktuelle fagfelt og hvert lovutvalg består av advokater med ulik erfaringsbakgrunn og kompetanse innenfor fagområdet. Arbeidet i lovutvalgene er frivillig og ulønnet.

Advokatforeningen ser det som sin oppgave å være en uavhengig høringsinstans med fokus på rettssikkerhet og på kvaliteten av den foreslåtte lovgivningen.

I saker som angår advokaters rammevilkår vil imidlertid regelendringen også bli vurdert opp mot advokatbransjens interesser. Det vil i disse tilfellene bli opplyst at vi uttaler oss som en berørt bransjeorganisasjon og ikke som et uavhengig ekspertorgan. Årsaken til at vi sonderer mellom disse rollene er at vi ønsker å opprettholde og videreutvikle den troverdighet Advokatforeningen har som et uavhengig og upolitisk ekspertorgan i lovgivningsprosessen.

Advokatforeningen avgir følgende høringsuttalelse:

### 2. Hovedsynspunkter

Advokatforeningen har følgende hovedsynspunkter på lovforslaget:

- Advokatforeningen er enig i at det er viktig med tiltak for å bekjempe og avdekke skatte- og avgiftsunndragelser.
- Advokaters taushetsplikt er et helt sentralt rettssikkerhetsprinsipp, og helt fundamentalt i en rettsstat, beskyttet av Den europeiske menneskerettskonvensjon (EMK).
- Inngrep i advokaters taushetsplikt krever ikke bare et klart lovgrunnlag, men også en bred og helhetlig rettslig og samfunnsmessig vurdering.
- Forslaget om opplysningsplikt for advokater på skatte- og avgiftsområdet må vurderes av Advokatlovutvalget.
- Dersom departementet likevel fremmer et lovforslag allerede nå, er det

Advokatforeningens syn at forslaget slik det nå lyder, vil være et betydelig inngrep i advokaters taushetsplikt, og at det ikke står i forhold til det behovet for informasjon som myndighetene har.

- Advokatforeningen fremmer i dette høringssvaret et alternativt forslag om plikt til å opprette egen særskilt klientkonto ved pengeoverføringer. Forslaget vil ivareta de ønsker om opplysninger som Finansdepartementet redegjør for i høringsnotatet og hensynene bak advokaters taushetsplikt.

### 3. Lovforslaget bør vurderes av Advokatlovutvalget

Taushetsplikten er en grunnleggende forutsetning for å drive advokatvirksomhet. Den er avgjørende for tillitsforholdet mellom klient og advokat. Vern om advokatkorrespondanse skal legges til rette for at klienter settes i stand til å ivareta sine rettigheter og plikter. Advokaters taushetsplikt vil også bidra til at man får materielt riktige avgjørelser, og er dermed en viktig rettssikkerhetsgaranti, jf. Høyesteretts avgjørelse i Rt-2010-1638.

Den rettslige beskyttelsen av advokaters taushetsplikt har kommet til uttrykk flere ulike steder i lovgivningen. De mest sentrale bestemmelsene er straffeprosessloven §§ 119 og 204 første ledd, og tvisteloven § 22-5. Brudd på taushetsplikten er belagt med straff, med en relativt betydelig strafferamme, jf. straffeloven § 144. Videre nevner vi forskrift 20. desember 1996 (advokatforskriften) kapittel 12 punkt 2.3.1 annet ledd, der taushetspliktens overordnede begrunnelse er omtalt slik:

*”Advokatens plikt til å bevare taushet om opplysninger han mottar, fremmer rettspleien så vel som klientens interesser og har derfor krav på en særlig beskyttelse fra statens side.”*

EMK artikkel 6 og kravet til en rettfærdig rettergang forutsetter at klient og advokat kan kommunisere i fortrolighet, jf. bl.a. EMK artikkel 6, tredje ledd, bokstav c. Videre gir EMK artikkel 8 en sterk, rettslig beskyttelse av advokaters taushetsplikt. Rettighetene som følger av EMK går ved motstrid foran norsk lov, jf. menneskerettsloven § 3. EMK danner således en skranke for hvilke begrensninger i taushetsplikten som kan gjøres i norsk rett. Det er således et grunnleggende vilkår at reguleringen av advokaters taushetsplikt respekterer de rettighetene som følger av EMK.

EMK artikkel 8 annet ledd åpner for at statene kan gjøre inngrep i de rettighetene som følger av første ledd. Inngrep må gjøres ved lov. Lovhjemmelen må etter EMDs praksis være tilstrekkelig presis, tilgjengelig og forutsigbar. I tillegg stilles det krav til at inngrepet skal være nødvendig i et demokratisk samfunn. For at nødvendighetskravet skal anses oppfylt, må det foreligge ”*a pressing social need*”. Det uttales gjerne i rettspraksis fra EMD at behovet for å gjøre inngrep i rettigheten må være overbevisende (*”must be convincingly established”*). Det er bare slike formål som er listet opp i annet ledd som kan begrunne inngrep, og domstolen vil foreta en grundig vurdering av om de offentlige interesser som staten anfører er relevante og tilstrekkelige til å kunne begrunne inngrepet i rettighetene som følger av første ledd.

EMD har nylig avsagt en dom om adgangen til å gjøre inngrep i advokaters taushetsplikt etter EMK artikkel 8 (Michaud v Frankrike, dom av 6. desember 2012). Saken gjaldt forholdet mellom advokaters taushetsplikt og forpliktelser etter EU-regelverket til å varsle/rapportere om hvitvasking m.m., jf. den norske hvitvaskingsloven 6. mars 2009 nr. 11. Dommen, som ble endelig 6. mars d.å., er ikke omtalt i Finansdepartementets høringsnotat. Det vil fremgå under punkt 5.5

nedenfor at det er Advokatforeningens syn at det etter denne avgjørelsen er tvilsomt om departementets forslag i sin nåværende form er i samsvar med EMK artikkel 8. Uansett må forholdet til EMK vurderes grundigere enn det departementet har gjort. Etter Advokatforeningens syn bør dette gjøres av Advokatlovutvalget.

Advokaters taushetsplikt har og må ha et sterkt rettslig vern. Dette krever at spørsmål om mulige inngrep i vernet må baseres på grundige overveielser, der rettslige og samfunnsmessige hensyn inngår i en helhetlig vurdering. En sektorvis tilnærming vil nødvendigvis være preget av de hensyn den enkelte sektor er satt til å ivareta, og vil ikke være egnet til å trygge en prosess der taushetspliktens omfang fastlegges ut fra en slik helhetlig avveining av alle de relevante hensyn.

Etter Advokatforeningens syn kan spørsmålet om opplysningsplikt for advokater på skatte- og avgiftsområdet bare undergis en slik helhetlig og betryggende behandling ved at dette arbeidet overlates til Advokatlovutvalget. Det vises til det Finansdepartementet selv skriver i høringsnotatet (s. 19):

*”Finansdepartementet ser at der mest hensiktsmessig med en samlet vurdering av i hvilke tilfeller advokaters taushetsplikt bør vike for kontrollmyndighetenes behov for opplysninger. På den annen side vil utvalgsarbeidet og oppfølgingen av dette nødvendigvis ta lang tid, og etter Finansdepartementets vurdering er det behov for så raskt som mulig å få på plass lovhjemler som sikrer skatte- og avgiftsmyndighetene helt sentrale opplysninger av betydning for skatte- og avgiftsfastsettelsen, som de ikke får i dag.”*

Behovet for en lovregulering nå fremstår som ubegrunnet. I høringsnotatet er det riktignok henvist til at høyesterettsdommen fra 2010 har gjort at advokater nekter å fremlegge opplysninger de tidligere fremla. Det sies i notatet (s. 3):

*”Skatte- og avgiftsmyndighetenes erfaring er at dette er opplysninger som advokater tidligere normalt la fram. (...) Det har følgelig blitt et økende problem for skatte- og avgiftsmyndighetene at de ved kontroll av om opplysningsplikten for skatte- og avgiftspliktige følges, ikke lenger kan innhente opplysninger fra klientkonti om pengeoverføringer mv.”*

Advokatforeningen stiller seg imidlertid tvilende til Finansdepartementets beskrivelse av at det etter Høyesteretts avgjørelse skal ha blitt vanskeligere for skatte- og avgiftsmyndighetene å få informasjon fra advokatvirksomheter. Advokatforeningen har forelagt denne beskrivelsen for landets største advokatfirmaer som opplyser at de med et par unntak ikke er kjent med henvendelser fra skatte- og avgiftsmyndighetene vedrørende innsyn i firmaenes klientkonti. I de tilfellene hvor dette har skjedd, er dette løst ved at klienten har gitt samtykke til innsyn. På bakgrunn av at forslaget om unntak fra advokaters taushetsplikt fremmes som egen sak uten å avvente Advokatlovutvalgets utredning, ville det ha vært naturlig at det i høringsnotatet var blitt gjort nærmere rede for det "økende problem" ved at skatte- og avgiftsmyndighetene ikke lenger kan innhente opplysninger fra klientkonti om pengeoverføringer mv. som skjer som ledd i den "egentlige" advokatvirksomhet, jf. Høyesteretts konklusjon i avsnitt 42 i 2010-dommen.

Selv om undersøkelsen ikke er foretatt blant alle landets advokater, viser den at det ikke kan være et slik presserende behov for å gjennomføre en lovendring nå, som departementet hevder.

Advokatforeningen vil understreke at det er behov for en grundig og helhetlig vurdering av i

hvilke tilfeller taushetsplikt bør vike for kontrollmyndighetenes behov for opplysninger, og det er behov for en grundig vurdering av om mulige inngrep i taushetsplikten er i tråd med Norges internasjonale forpliktelser. Spørsmålet må derfor utredes av Advokatlovutvalget, og ikke presses igjennom nå uten en nærmere utredning.

#### **4. Advokatforeningens forslag til alternativ regulering**

##### 4.1 Innledning

Advokatforeningen er enig i at det er uakseptabelt at skatteunndragelser skjer via advokaters klientkontoer. Etter Advokatforeningens mening må det ledende synspunktet være at skattemyndighetene skal ha samme tilgang til opplysninger om pengeoverføringer eller innestående på en bankkonto uansett om det dreier seg om en vanlig bankkonto eller en klientkonto hos en advokat (eller andre med taushetsplikt). Dette vil imidlertid etter Advokatforeningens mening kunne oppnås uten at det gjøres unntak fra advokaters taushetsplikt. Som nevnt i pkt. 3 foran, bør spørsmålet om et slikt unntak heller bli en del av den helhetlige og brede vurderingen av advokaters taushetsplikt som nå foretas av Advokatlovutvalget.

Advokatforeningen vil på denne bakgrunn fremme forslag til en alternativ regulering med sikte på å oppnå at skattemyndighetene gis tilgang til opplysninger på bankkonti uansett hvem som har opprettet kontoen. Forslaget innebærer i korthet at advokater pålegges en plikt til å opprette egne bankkonti ved større pengeoverføringer, og at skattemyndighetene vil ha rett til innsyn i samsvar med de regler som ellers gjelder for innsyn i bankkonti.

En nærmere vurdering og utredning av Advokatforeningens forslag bør gjøres av Advokatlovutvalget. Dersom Finansdepartementet mener det er tvingende nødvendig med en regulering før Advokatlovutvalget har avgitt sin utredning, vil Advokatforeningen foreslå at vårt forslag utredes nærmere som en alternativ regulering til Finansdepartementets lovforslag. Advokatforeningen bistår gjerne i dette arbeidet.

Nedenfor vil vi gjøre rede for hovedtrekkene i vårt forslag.

##### 4.2 Bakgrunnen for forslaget

Finansdepartementets høringsforslag innebærer en generell opplysningsplikt for advokater og andre med lovbestemt taushetsplikt om pengeoverføringer og innestående midler og andre mellomværender på klientkonti. Bestemmelsene forslås tatt inn som ny nr. 2 i henholdsvis ligningsloven § 6-2 og merverdiavgiftsloven § 16-2.

Advokatforskriften 20. desember 1996 nr. 1161 kapittel 3 gir nærmere regler om behandlingen av betroede midler, såkalte klientmidler. Etter advokatforskriften § 3-1 plikter en advokat å holde klientmidler adskilt fra egne midler og andre midler som tilhører klienter. Klientmidler er alle penger som betros advokaten, herunder mottatt forskudd på utlegg og salær.

Når en advokat mottar penger for andres regning, og ikke gir oppgjør straks, skal klientens tilgodehavende settes på en klientbankkonto. Dette er en særskilt rentebærende bankkonto, og kan bare opprettes i de bankene som skriftlig har forpliktet seg til ikke å gjøre motregning gjeldende i klientbankkontoen for de krav banken måtte ha overfor advokaten.

Det er ikke noe krav om at klientbankkonto skal opprettes særskilt for de enkelte klienter og lyde

på klientens navn. En felles klientbankkonto skal opprettes i advokatens navn, jf. advokatforskriften § 3-2 annet ledd første punktum. Etter annet ledd annet punktum skal eventuelle særskilte klientbankkonti for de enkelte klienter i tillegg lyde på klientens navn.

For eiendomsmeglingsvirksomhet skal det opprettes en særskilt klientkonto for de enkelte klienter, som lyder på klientens navn. Dette har sammenheng med at reglene om krav til virksomheten i forskrift 23. november 2007 nr. 1318 om eiendomsmegling kapittel 3 gjelder tilsvarende for advokater som driver eiendomsmegling, jf. forskriften § 3-14.

Praksis med hensyn til opprettelse av særskilt klientbankkonti varierer mellom de ulike advokater og advokatfirmaer. Enkelte firmaer har allerede i dag praksis for å opprette særskilte klientbankkonti i klientens navn, utover de tilfellene der det er plikt til det.

Rentene som opptjenes på klientbankkontoen skal tilfalle klienten, med mindre noe annet er avtalt, jf. advokatforskriften § 3-3. Advokaten plikter likevel ikke å avregne rentebeløp som for den enkelte klient i samme sak ikke overstiger et halvt rettsgebyr.

Etter avgjørelsen i Rt-2010-1638 er det nå klart at opplysninger om pengeoverføringer via klientkontoen som skjer som ledd i den egentlige advokatvirksomhet, er omfattet av bevisforbudet i straffeprosessloven § 119 (og tvisteloven § 22-5). Blant virksomhet som ikke er omfattet av bevisforbudet, kan nevnes eiendomsmeglingsvirksomhet, låneformidling i næring eller forvaltning av midler, for eksempel dødsbo. I den grad advokaten driver slik virksomhet, vil imidlertid advokaten være underlagt den straffesanksjonerte taushetsplikten i straffeloven § 144, eventuelt supplert med særskilte taushetspliktbestemmelser innenfor de enkelte områdene. Advokaten vil her stå i samme stilling i forhold til skatte- og avgiftsmyndighetenes krav om tilgang på informasjon som andre som driver slik virksomhet under pålegg om taushetsplikt. Advokater som driver med slik annen virksomhet, vil for øvrig normalt holde midlene fra denne virksomheten atskilt fra de øvrige klientmidlene gjennom opprettelse av særskilte klientbankkonti.

Finansdepartementets forslag vil få anvendelse for opplysninger om pengeoverføringer mv. som skjer som ledd i den egentlige advokatvirksomhet. Dette vil for eksempel kunne være forskudd på salær eller utlegg, eller det kan være oppgjør mellom partene i en rettsak eller et utenrettslig forlik. I dag er det ingen plikt til å opprette særskilte klientbankkonti for slike pengeoverføringer, og det antas at langt de fleste advokater opererer med felles klientbankkonto i advokatens navn i disse tilfellene, i tråd med bestemmelsen i advokatforskriften § 3-2 annet ledd første punktum.

Advokatforeningens oppfatning er at Finansdepartementets forslag potensielt innebærer et betydelig inngrep i advokaters taushetsplikt, og at ligningsmyndighetene ved lovforslaget vil kunne få tilgang til mer informasjon enn dersom overføringen hadde vært gjennomført via en ordinær konto hos for eksempel en bank.

Advokatforeningen har derfor i samarbeid med flere av landets advokatfirmaer utarbeidet et forslag til alternativ regulering. Forslaget vil bidra til at skatte- og avgiftsmyndighetene får tilgang til den informasjon som de i høringsbrevet sier at det er viktig å få, samtidig som viktige rettssikkerhetsprinsipper ivaretas.

#### 4.3 Advokatforeningens vurderinger og forslag

Advokatforeningen vil foreslå at det fastsettes endringer i advokatforskriften kapittel 3, som

innebærer at advokater får plikt til å opprette egne klientbankkonti for pengeoverføringer mv. som overstiger et visst beløp.

Hovedformålet med forslaget er å legge til rette for at skatte- og avgiftsmyndighetene får tilgang på informasjon som er nødvendig i arbeidet med å bekjempe og avdekke skatte- og avgiftsunndragelser, samtidig som myndighetenes tilgang på informasjon begrenses til det som er nødvendig for dette formålet. Tilgang på informasjon utover det som er nødvendig, vil kunne svekke tillitsforholdet mellom advokat og klient. I ytterste konsekvens kan dette føre til at skattytere i mindre grad søker råd og bistand hos advokat om deres rettsstilling, noe som vil være svært uheldig.

Forslaget vil videre ivareta de viktige rettsikkerhetshensyn som taushetsplikten i dag skal sikre. Skatte- og avgiftsmyndighetenes innsynsrett og kontroll vil med dette forslaget begrenses til opplysninger på klientbankkontoen, og myndighetene vil få tilgang på informasjonen direkte fra bankene. Finansdepartementets forslag er på flere punkter både uklart og vidtrekkende, og skaper uforutsigbarhet med hensyn til hvilken informasjon som kan gis uhindret av taushetsplikten, se nærmere pkt. 5 nedenfor. Med Advokatforeningens forslag unngår man de vanskelige avgrensningsspørsmålene som Finansdepartementets forslag vil ha, og advokatene unngår risiko med hensyn til å bryte lovbestemt taushetsplikt når de gir opplysninger til skatte- og avgiftsmyndighetene.

Advokatforeningens forslag går ut på å sørge for at pengeoverføringer/transaksjoner og innestående over et visst beløp skilles ut i egne klientbankkonti. På denne måten vil skatte- og avgiftsmyndighetene ved å henvende seg til bankene få den informasjonen som de trenger.

I høringsnotatet fra Finansdepartementet sies det bl.a. følgende om behovet for informasjon (s. 3):

*”For å kunne fastsette korrekt skatt og avgift, er det særlig viktig for skatte- og avgiftsmyndighetene å få opplysninger knyttet til pengeoverføringer. Viktige spørsmål for skatte- og avgiftsfastsettelsen er ofte knyttet til identifikasjon av reell kontrahent og kontroll av beløpenes størrelse. Det er også viktig å få vite om eksistensen av midler og andre mellomværender, som tilhører skattyter eller avgiftssubjektet. Dette er opplysninger som skatte- og avgiftsmyndighetene i utgangspunktet får fra banker og andre finansinstitusjoner. I situasjoner hvor pengeoverføringer og oppbevaring av midler skjer i en annen enn skattyters navn, som for eksempel via / på en advokats klientkonto, vil ikke bankene ha opplysninger om de reelle underliggende forhold, det vil si hvilken klient advokaten opptrer på vegne av.”*

Med forslaget fra Advokatforeningen vil skatte- og avgiftsmyndighetene få opplysninger om den reelle avsender og mottaker av beløpet, og det vil også være mulig å “matche” inngående og utgående beløp knyttet til en transaksjon. Dersom skatte- og avgiftsmyndighetene vil undersøke forholdet nærmere, vil de kunne bruke sine vanlige lovhjemler og gå direkte på den som har sendt eller mottatt beløpet. Det vil ikke være nødvendig å ta kontakt med advokaten for å få tilstrekkelig med informasjon for å gå direkte på skattesubjektet.

Advokatforeningen vil imidlertid understreke at det bør foretas en nærmere vurdering av hvordan det alternative forslaget vil kunne gjennomføres i praksis, blant annet om det for enkelte saker som et alternativ til klientkonto lydende på navn skal kunne opprettes egen konto for hver enkelt transaksjon. Det siste vil kunne være nødvendig av hensyn til klientforholdet, beskyttelse av innsideinformasjon og andre konfidensialitetshensyn.

Skatte- og avgiftsmyndighetenes behov for informasjon vil først og fremst være knyttet til den enkelte transaksjon, herunder om bevegelsene på kontoen ”matcher” hverandre. Kontoen vil i tillegg gi informasjon om hvem som er de reelle eierne og mottakerne av midlene.

Advokatforeningen legger til grunn at skatte- og avgiftsmyndighetenes behov for informasjon i første rekke er knyttet til transaksjoner og innestående av en viss størrelse. Advokatforeningen mener derfor at det – i første rekke av praktiske grunner - bør settes en beløpsgrense, slik at det bare er transaksjoner, innbetalinger og innestående over en viss størrelse som det skal opprettes egen klientbankkonto for. Størrelsen på beløpet må utredes nærmere, men må uansett settes så høyt at det ikke opprettes egen klientbankkonto for ethvert beløp, samtidig som myndighetens behov for å få nødvendige opplysninger ivaretas. Advokatforeningen tenker seg at det vil kunne ligge i størrelsesorden 250.000 kroner.

Det må også vurderes hvordan dette praktisk skal gjøres i de sakene der advokaten bistår med å inndrive fordringer på vegne av klienten, og der innbetalingen skjer på advokatens klientkonto. Dette kan ofte dreie seg om mindre beløp hvor det kan være praktiske utfordringer med hensyn til opprettelse av egen bankkonto for en overføring man ikke vet om vil finne sted på det tidspunktet man sender brev om en betalingsanmodning til klientens motpart. I den grad dette anses som inkassovirksomhet, må det også sikres at det blir sammenheng med det regelverket som gjelder for slik virksomhet.

Forslaget fra Advokatforeningen vil, i motsetning til forslaget fra Finansdepartementet, ikke gi noen opplysningsplikt for advokatene. I stedet vil advokatene få plikt til å opprette særskilte klientbankkonti ved transaksjoner/pengeoverføringer og innestående over et visst beløp. Advokatene må orientere sine klienter om dette, og at konsekvensene er at skatte- og avgiftsmyndighetene vil kunne få tilgang til opplysningene på klientkontoen gjennom den opplysningsplikten som bankene har.

Det er liten grunn til å frykte at Advokatforeningens forslag skal føre til en svekkelse av skatte- og avgiftsmyndighetenes kontroll. Det vises til at advokatene pålegges en plikt, som forankres i forskrift gitt i medhold av domstolloven. Advokatene vil være underlagt tilsyn av Tilsynsrådet for advokatvirksomhet. Videre vises det til de vide virkemidlene myndighetene i dag har for kontroll med skattytere.

Allerede i dag har enkelte advokatvirksomheter som praksis å opprette særskilte klientkontoer ved transaksjoner/pengeoverføringer og for innestående over et visst beløp. Forslaget antas derfor å få begrensede praktiske og økonomiske konsekvenser for virksomhetene.

I forhold til det foreliggende forslaget fra Finansdepartementet antar vi at forslaget vil innebære en besparelse av tid og ressurser. Med Advokatforeningens forslag vil det være enkelt å få de nødvendige opplysningene fra bankene. Med forslaget fra Finansdepartementet vil det lett kunne bli omfattende prosesser, fordi advokatene vil være bekymret for om skatte- og avgiftsmyndighetene ber dem gi fra seg opplysninger som er omfattet av en straffesanksjonert taushetsplikt. Det vil lett bli slik at de ønsker at domstolene skal ta stilling til spørsmålet, noe som – slik vi har sett fra tidligere saker – vil kunne bli både ressurs- og tidkrevende.

## **5. Advokatforeningens merknader til Finansdepartementets forslag**

## 5.1 Innledning

Advokatforeningen mener at Finansdepartementets lovforslag innebærer et betydelig inngrep i advokaters taushetsplikt, og at det ikke bør vedtas i sin nåværende form. Nedenfor vil vi gjøre rede for våre hovedinnvendinger til innholdet i forslaget.

## 5.2 Behovet for lovforslaget

Skatte- og avgiftsmyndighetene har allerede i dag omfattende virkemidler for å bekjempe og avdekke skatteunndragelser. Finansdepartementets lovforslag hviler på en forutsetning eller antakelse om at advokater enten brukes eller medvirker til skatteunndragelser.

Advokatforeningen har en klar holdning mot slik atferd fra en advokat. Dersom advokaten misbruker sin taushetsplikt, er det uakseptabelt, og vil kunne gi grunnlag for ulike sanksjoner. Vi stiller likevel spørsmål ved om problemet er så omfattende som departementet gir uttrykk for. Det er ikke presentert noen analyse eller kalkyler som viser problemets antatte størrelse, utover at det er konstatert at det etter avgjørelsen i Rt-2010-1638 er et "hull" i lovgivningen som kan bli benyttet, jf. pkt. 3 foran.

Allerede i dag vil for øvrig skatte- og avgiftsmyndighetene ha en viss tilgang til opplysninger på advokaters klientkonti. Dette gjelder for det første der det opprettes særskilte klientbankkonti i klientens navn. Det vises her til advokatforskriften § 3-2 annet ledd om klientmidler i forbindelse med eiendomsmeglingsvirksomhet. Videre vises det til at skatte- og avgiftsmyndighetene vil ha tilgang på opplysninger i den utstrekning advokaten driver låneformidling som næring eller forvaltning av midler, for eksempel ved bobestyrrelse eller ved oppdrag som verge etter vergemålsloven. Enkelte advokatfirmaer vil dessuten allerede i dag opprette særskilte klientbankkonti for større transaksjoner, slik at opplysninger om disse transaksjonene vil være atskilt fra den felles klientbankkontoen, og vil stå i samme stilling som andre bankkonti i forhold til skatte- og avgiftsmyndighetenes rett til innsyn.

Finansdepartementets forslag får derfor sitt hovednedslagsfelt overfor pengeoverføringer mv. over klientkontoen som er knyttet til *den egentlige advokatvirksomheten*. Dette medfører at departementets forslag rører ved selve kjernen av advokaters taushetsplikt.

Finansdepartementet omtaler forslaget i høringsnotatet som en *begrenset opplysningsplikt for advokater*. Advokatforeningen er ikke enig i denne beskrivelsen. Etter Advokatforeningens syn vil forslaget innebære et ikke ubetydelig inngrep i advokaters taushetsplikt. I lys av dette fremstår det som spesielt at behovet for lovforslaget ikke er grundigere redegjort for.

Som et argument for innføringen av opplysningsplikten viser Finansdepartementet gjennomgående til at banker og andre finansinstitusjoner har opplysningsplikt om de samme forholdene. Denne sammenligningen er lite treffende. Som nevnt vil skatte- og avgiftsmyndighetene ha tilgang på informasjon i den grad advokaten driver for eksempel låneformidling som næring eller forvaltning av midler. Den egentlige advokatvirksomheten skiller seg fra bank- og annen finansvirksomhet ved at det eksisterer et særskilt tillitsforhold mellom advokat og klient. Klienten skal kunne henvende seg i fortrolighet til en advokat med ønske om råd og bistand om sin rettsstilling. Denne bistanden kan gjelde skattyters rettsstilling nettopp overfor for eksempel skatte- og avgiftsmyndighetene. Et slikt tillitsforhold mellom advokat og klient, som har sitt rettslige vern både i nasjonal og internasjonal rett, eksisterer ikke mellom for



eksempel en bank og en kunde. I den grad advokaten mottar penger for andres regning i forbindelse med den egentlige advokatvirksomheten, er derfor sammenligningen med bank og andre finansinstitusjoner lite treffende.

I den forbindelse vil vi også vise til at det i hvitvaskingsloven § 18 annet ledd er gjort unntak fra advokaters rapporteringsplikt om mistenkelige transaksjoner for forhold som de har fått kjennskap til gjennom arbeidet med å fastslå klientens rettsstilling eller om forhold som de har fått kjennskap til før, under eller etter en rettssak når de forhold opplysningene omhandler har direkte tilknytning til rettsvisten, dvs. den egentlige advokatvirksomheten, jf. i denne forbindelse også Høyesteretts argumentasjon i 2010-dommen avsnitt 40. Et unntak tilsvarende hvitvaskingsloven § 18 annet ledd er gjort i fransk lovgivning, noe som ble tillagt vesentlig vekt av EMD i saken *Michaud v Frankrike*, dom av 6. desember 2012, se særlig avsnitt 127-128.

### 5.3 Omfanget av opplysningsplikten

Forslaget vil, dersom det blir vedtatt, i praksis omfatte alle opplysninger på advokatens felles klientbankkonto. Det er ikke gjort noen begrensninger med hensyn til de konkrete omstendigheter, for eksempel at det skal foreligge krav om mistanke i forkant.

Opplysningsplikten er heller ikke gjort subsidiær, gjennom et krav om at opplysningene må være søkt innhentet fra skattyter først. Dette innebærer at forslaget rekker mye lenger enn det som har vært formålet bak, nemlig å bekjempe og avdekke skatteunndragelser.

Forslaget innebærer en generell opplysningsplikt for advokater. Et lovfestet unntak fra taushetsplikten må etter Advokatforeningens syn være tilstrekkelig klart og presist slik at advokatene ikke risikerer straffansvar ved å oppgi opplysninger til skatte- og avgiftsmyndighetene.

Advokatforeningen mener at selv om det i forslaget er angitt hvilke bestemte opplysninger som skal gis, vil det fortsatt oppstå vanskelige avgrensningsspørsmål. I den grad en pengeoverføring kan sies å gi uttrykk for eller være et resultat av en juridisk vurdering eller råd, er det etter lovforslaget uklart om og eventuelt i hvilken grad taushetsplikten vil gjelde. Det vises i denne sammenheng til at Finansdepartementet uttrykkelig presiserer at forslaget ikke skal gjelde juridiske vurderinger og råd, men at ordlyden i lovforslaget ikke avgrenser mot opplysninger som kan gi slutninger om innholdet i juridiske råd og vurderinger. Usikkerhet med hensyn til hvilke opplysninger som skal gis, vil sette advokaten i en svært vanskelig situasjon, siden brudd på taushetsplikten vil være straffbart.

Finansdepartementets forslag omfatter ikke bare pengeoverføringer og navnet på klienten, men også "*underbilag og annen dokumentasjon til overføringene*". Hva slags opplysninger dette kan være, sier høringsnotatet lite om, bortsett fra at juridiske vurderinger ikke skal omfattes. Dette vil i praksis kunne medføre svært vanskelige avgrensingsproblemer. Dersom en overføring skjer i forbindelse med et forlik, skal da selvet forliket kunne kreves fremlagt? Hva med avtaler og andre kontrakter?

Dersom Finansdepartementets forslag er ment å omfatte også slike dokumenter, innebærer det et meget sterkt inngrep i advokaters taushetsplikt. Vi er klar over at underbilag og annen dokumentasjon er omfattet av opplysningsplikten etter ligningsloven § 6-4 og merverdiavgiftsloven § 16-2. Men advokater står her i en helt annen stilling.

Forslaget åpner etter vårt syn for at skatte- og avgiftsmyndighetene nå vil få tilgang til langt mer informasjon enn det de vil ha tilgang til hos banker og finansinstitusjoner dersom overføringen hadde skjedd der. Den dokumentasjonen som er knyttet til overføringen via en advokats klientkonto kan gjelde eller gi uttrykk for opplysninger om klientens rettsstilling. Det kan dreie seg om faktiske opplysninger som er relevante for at advokaten skal kunne gi forsvarlig råd og bistand. Dette vil ikke være tilfelle dersom overføringen skjer via bank eller annen finansinstitusjon. Advokaten vil således kunne være i besittelse av helt andre opplysninger enn banker og andre finansinstitusjoner.

Finansdepartementet har ikke gitt noen nærmere begrunnelse for behovet for at advokaters opplysningsplikt skal omfatte underbilag og annen dokumentasjon, utover en henvisning til at dette også gjelder etter ligningsloven § 6-4 og merverdiavgiftsloven § 16-2. Det er heller ikke vurdert om det ville vært tilstrekkelig om opplysningsplikten utelukkende var knyttet til opplysninger om bevegelser over klientkontoene, samt opplysninger om de reelle partene knyttet til overføringene. Dette er en svakhet i seg selv, men vil også være problematisk i forhold til EMK artikkel 8, se nærmere nedenfor.

#### 5.4 Kontroll hos opplysningspliktig

Det følger av Finansdepartementets forslag at advokaters opplysningsplikt også vil gjelde når skatte- og avgiftsmyndighetene gjennomfører stedlig kontroll etter forslag til ny § 6-5 i ligningsloven og ny § 16-6 i merverdiavgiftsloven. Advokatforeningen forstår dette slik at rammene for opplysningsplikten ved stedlig kontroll følger av forslaget til ny ligningslov § 6-2 og ny merverdiavgiftslov § 16-2. Avgrensningen av opplysningsplikten er imidlertid ikke klar, siden den ikke bare gjelder pengeoverføringer mv. over klientkontoen, men også underbilag og annen dokumentasjon knyttet til overføringene.

Potensielt kan opplysningsplikten medføre et meget sterkt inngrep i advokaters taushetsplikt. Det vises her til at den opplysningspliktige ved stedlig kontroll plikter å legge frem *”regnskapsbøker, bilag, kontrakter, korrespondanse, styre- og revisjonsprotokoller og andre dokumenter som har betydning for kontrollen”*.

Dette er opplysninger som rekker langt videre enn det som Finansdepartementet fremhever som hovedformålet med de nye reglene om opplysningsplikt for advokater, nemlig opplysninger om pengeoverføringer mv. over klientkontoen og de reelle partene knyttet til overføringen. Det er videre snakk om dokumenter som kan være helt sentrale i advokatens arbeid for klienten, og som kan ligge i kjerneområdet av den egentlige advokatvirksomheten.

#### 5.5 Forholdet til EMK

Det er på det rene at EMK artikkel 8 verner om korrespondansen mellom advokat og klient. Inngrep i dette vernet krever en klar lovhjemmel. Videre må inngrepet være legitimt, og det må være forholdsmessighet mellom inngrepet og formålet bak det.

Når det gjelder lovhjemmelens klarhet, vises det til omtalen over. Som det der fremgår, er lovforslaget etter Advokatforeningens syn uklart i flere henseender, og åpner for vanskelige avgrensningsspørsmål.

Formålet bak inngrepet er av Finansdepartementet oppsummert på følgende måte (s. 28):

*”Formålet med bestemmelsen er derfor kriminalitetsforebyggende / oppklarende, og den vil også ha betydning for landets økonomiske velferd.”*

Isolert sett vil formålet om å bekjempe og avdekke skatteunndragelser være legitimt etter EMK artikkel 8. Likevel nevner vi at Finansdepartementet ikke har gitt noen anslag over hvor stor del av skatteunndragelser som antas å være knyttet til pengeoverføringer og innestående på advokaters felles klientkonti. Det er med andre ord gitt liten informasjon om hvor stort problem dette egentlig er, og dermed hvor stor betydning dette lovforslaget vil ha for landets økonomiske velferd.

Det er imidlertid ikke nok at formålet isolert sett er legitimt. Det skal foretas en avveining mellom formålet og det onde som borgerne påføres ved inngrepet. Finansdepartementet peker i denne avveiningen på tre forhold:

- At opplysningsplikten er begrenset
- At juridiske vurderinger og råd ikke omfattes av plikten
- At pålegget vil kunne påklages og eventuelt bringes inn for domstolene

Korrespondansen mellom advokat og klient er blant de opplysninger som nyter sterkest vern etter EMK artikkel 8. For at et inngrep skal anses som konvensjonsmessig må det foreligge et påtrengende samfunnsbehov (*“a pressing social need”*). EMK artikkel 8 skal tolkes snevert, og behovet for inngrep må være overbevisende fastslått, jf. EMDs avgjørelse 16. desember 1992 i saken *Niemitz v. Tyskland*.

EMD har nylig avsagt en prinsipiell dom som gjelder forholdet mellom advokaters taushetsplikt og en plikt til å rapportere mistanke om hvitvasking til myndighetene, *Michaud v. Frankrike* av 6. desember 2012 (sak 12323/11). Domstolen slo først fast det sterke vern som advokaters taushetsplikt har etter EMK artikkel 8:

*”118. The result is that while Article 8 protects the confidentiality of all ‘correspondence’ between individuals, it affords strengthened protection to exchanges between lawyers and their clients. This is justified by the fact that lawyers are assigned a fundamental role in a democratic society, that of defending litigants. Yet lawyers cannot carry out this essential task if they are unable to guarantee to those they are defending that their exchanges will remain confidential. It is the relationship of trust between them, essential to the accomplishment of that mission, that is at stake. Indirectly but necessarily dependent thereupon is the right of everyone to a fair trial, including the right of accused persons not to incriminate themselves.*

*119. This additional protection conferred by Article 8 on the confidentiality of their lawyer-client relations, and grounds of which it is based, leads the Court to find that, from this perspective, legal professional privilege is specifically protected by that Article.”*

Når det gjaldt spørsmålet om rapporteringsplikten var nødvendig i et demokratisk samfunn, kom EMD til at tiltaket var forholdsmessig. Det avgjørende for domstolen var særlig at rapporteringsplikten ikke omfattet advokatens egentlige virksomhet, nemlig å gi rettslig bistand til borgerne. Plikten til å rapportere omfattet oppgaver utført av advokater som er tilsvarende de

oppgaver andre som er omfattet av plikten driver med, for eksempel forvaltning av penger, eiendomsmevlingsvirksomhet mv.:

*“127. Firstly, as stated above and as the Conseil d’Etat noted, the fact that lawyers are subject to the obligation to report suspicions only in two cases: where, in the context of their business activity, they take part for and on behalf of their clients in financial or property transactions or act as trustees; and where they assist their clients in preparing or carrying out transactions concerning certain defined operations (the buying and selling of real-estate or goodwill; the management of funds, securities or other assets belonging to the client; the opening of current accounts, savings accounts, securities accounts or insurance contracts; the organisation of the contributions required to create companies; the formation, administration or management of companies; the formation, administration or management of trusts or any other similar structure; the setting up or management of endowment funds). The obligation to report suspicions therefore only concerns tasks performed by lawyers which are similar to those performed by the other professions subjected to the same obligation, and not the role they play in defending their clients.*

*Furthermore, the Monetary and Financial Code specifies that lawyers are not subjected to the obligation where the activity in question “relates to judicial proceedings, whether the information they have was received or obtained before, during or after said proceedings, including any advice given with regard to the manner of initiating or avoiding such proceedings, nor where they give legal advice, unless said information was provided for the purpose of money laundering or terrorist financing or with the knowledge that the client requested it for the purpose of money laundering or terrorist financing.” (Article L. 561-3 of the Monetary and Financial Code; see paragraph 32 above). ...*

*128. The obligation to report suspicions does not therefore go to the very essence of the lawyer’s defence role which, as stated earlier, forms the very basis of legal professional privilege.”*

Premissene i dommen viser at inngrepet ikke ville ha blitt akseptert dersom rapporteringsplikten hadde omfattet det som kan omtales som den egentlige advokatvirksomhet, nemlig å yte rettslig bistand til borgerne.

Dommen er som nevnt ikke omtalt i departementets høringsnotat, og må vurderes grundig før departementet fremmer lovforslaget i sin nåværende form. Etter Advokatforeningens syn er det etter avgjørelsen tvilsomt om Finansdepartementets lovforslag vil være i tråd med EMK artikkel 8.

Finansdepartementets forslag er som tidligere nevnt generelt. Forslaget omfatter nær sagt samtlige opplysninger på en klientbankkonto. Skatte- og avgiftsmyndighetene vil potensielt kunne få tilgang til informasjon som knytter seg til advokatens rettslige bistand. Videre vil man fra informasjonen kunne trekke slutninger om for eksempel innholdet i et forlik eller lignende. Finansdepartementets forslag vil med andre ord gripe inn i kjerneområdet for advokaters taushetsplikt og i kjerneområdet for EMK artikkel 8.

Departementet har videre i svært liten grad, om noe, vurdert de skadene forslaget vil kunne ha for borgerne som ønsker å søke råd hos advokat. En henvisning til at skatte- og avgiftsmyndighetene

ville hatt tilgang til informasjonen dersom pengeoverføringen hadde blitt foretatt via bank eller annen finansinstitusjon, er som nevnt lite treffende.

Forslaget fra departementet er videre lite målrettet, og vil som nevnt gi skatte- og avgiftsmyndighetene tilgang på mye informasjon som går ut over det de ville hatt tilgang til dersom overføringen hadde skjedd via en bank eller annen finansinstitusjon, og som samtidig kan være knyttet til egentlig advokatvirksomhet som ligger i kjernen av taushetsplikten.

Departementet har ikke vurdert alternative forslag som både ville vært mer målrettede, og mindre inngripende for borgerne. Advokatforeningen viser her til at hovedtrekkene i vårt forslag til en alternativ regulering, som fremgår av punkt 4 ovenfor, ble fremlagt for Finansdepartementet før høringsnotatet ble sendt på høring. Forslaget er likevel ikke omtalt i høringsnotatet.

Etter Advokatforeningens syn er den avveiningen som departementet har foretatt ikke i samsvar med EMK artikkel 8.

## **6. Alternativ utforming av forslaget**

Dersom Finansdepartementets forslag om opplysningsplikt for advokater likevel skal innføres, bør forslaget utformes klarere. Dette har sammenheng med at brudd på advokaters taushetsplikt er straffesankjonert etter straffeloven § 144, og at det ikke må være tvil om hvilke opplysninger advokaten kan gi uten å overgå straffebestemmelsen. Særlig bør det fremgå klart av bestemmelsen at pengeoverføringer som kan være uttrykk for juridisk råd og bistand ikke omfattes, jf. i denne forbindelse hvitvaskingsloven § 18 annet ledd.

Opplysningsplikten bør begrenses til opplysninger om overføringer på klientkontoen og navn på de reelle partene i transaksjonen. Underbilag og annen dokumentasjon knyttet til overføringen bør ikke omfattes av opplysningsplikten.

Videre bør det fastsettes en terskel for når myndighetene kan kreve innsyn. Det bør vurderes lovfestet at skatte- og avgiftsmyndighetenes innsyn hos advokater skal være subsidiær i forhold til skattyters opplysningsplikt. Det bør også oppstilles som en betingelse for å kreve opplysningene at det foreligger en rimelig grunn til å mistenke skattyter eller avgiftspliktig for unndragelser. Krav om mistanke om straffbart forhold er en grunnleggende rettssikkerhetsgaranti i et demokratisk samfunn.

I tråd med inngrepets karakter, bør det videre vurderes om avgjørelsen bør tas av domstolene. Forslagets generelle karakter og manglende terskler for inngrep gjør at det trolig vil bli produsert mye overskuddsinformasjon. Det bør fastsettes regler som sikrer at det produseres overskuddsinformasjon i minst mulig grad. Det må for eksempel sikres at overskuddsinformasjon som tilflyter skatte- og avgiftsmyndighetene slettes umiddelbart, i tråd med prinsippene i for eksempel personopplysningsloven.

Vennlig hilsen

Erik Keiserud  
leder

Merete Smith  
generalsekretær