



Finansdepartementet

postmottak@fin.dep.no
ragnhild.helgesen@fin.dep.noVår dato 13.08.2008
Deres dato 04.06.2008
Vår referanse 153858/147591/em
Deres referanse 08/3016 SL RaH/CSB

Høring - "speilkopiering"

Det vises til Finansdepartementets høringsbrev av 4. juni 2008 vedrørende presisering i virksomhetskontrollbestemmelsene i skatte-, toll- og avgiftslovgivningen. Departementet ved Hilde Slupphaug har gitt utsettelse med høringsfristen til 15. august.

Høringsnotatet reiser problemstillinger knyttet til hvilken faktisk kopieringsadgang som skal være hjemlet i kontrollbestemmelsene om "*gjennomsyn av virksomhetens arkiver*".

Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) mener at vurderingen bør gjøres av Skatteunndragelsesutvalget slik det opprinnelig var ment, før det fremmes lovendringsforslag for Stortinget. Vurderingen bør gjelde både dagens regler og forslaget til utvidelse av kontrollhjemlene. Dette ligger klart innenfor utvalgets mandat. NHO finner det uheldig om en så viktig del løftes ut av den helhetlige vurderingen av kontroll- og opplysningsbestemmelsene som utvalget nettopp er oppnevnt for å foreta.

Finansdepartementet foreslår presiseringer slik at det fremgår av kontrollbestemmelsene at de også omfatter plikt til å fremlegge arkiver og dokumenter i elektronisk form, ikke bare i papirform. Dette er i samsvar med tolkningen av bestemmelsene, og NHO har ingen innvendinger mot dette.

Lovbestemmelsene foreslås imidlertid også utvidet i forhold til hva som er sikker gjeldende rett. Bakgrunnen er at Høyesterett i en dom av 27. november 2007 kommer til at ligningslovens § 4-10 nr 1 b "*gjennomsyn av virksomhetens arkiver*" gir ligningsmyndighetene adgang til filkopiering (også kalt back-up-kopiering). Høyesterett uttrykker derimot tvil om gjeldende rett gir adgang til "*såkalt speilkopiering*", som "*gir mulighet for tilgang til dataprogram og slettede dokumenter*". Det henvises til formålet med kontrollen, og flertallet ved førstvoterende uttaler at det ikke står for ham "*som opplagt at adgangen til gjennomsyn av papirarkiver også omfatter adgang til rekonstruksjon av slettet arkivmateriale*." Mindretallet mener at det etter gjeldende rett ikke er adgang til kopiering av arkiver over hodet.

Finansdepartementet foreslår at skatte-, toll- og avgiftsmyndighetene skal ha adgang til å kopiere – herunder "speilkopiere" – virksomheters elektroniske arkiver for senere gjennomgang i kontrollmyndighetenes egne lokaler.

Det foreslås for det første presisert at fremleggelsesplikten ikke bare skal omfatte filer, men også ulike elektroniske programmer/dataprogrammer/programsystemer. For det andre skal det være adgang ikke bare til ordinær filkopi/back-up-kopi slik Høyesterett bekreftet at dagens regler gir adgang til, men også såkalt kloning/speilkopiering. Ved slik speilkopiering vil filer som tilsynelatende er "slettet" være tilgjengelig på målmediet (kontrollmyndighetenes maskiner) etter kopiering.

Saken dreier seg om hvilken faktisk kopieringsadgang det skal være adgang til med hjemmel i kontrollbestemmelsene om "*gjennomsyn av virksomhetens arkiver*". Av praktiske hensyn knyttes den videre drøftelsen til ligningslovens § 4-10 nr 1 b, men problemstillingene vil være de samme etter de endringer departementet foreslår i merverdiavgiftsloven, tolloven og enkelte forskrifter på andre kontrollområder.

Spørsmålene er delvis avklart ved Høyesteretts dom av 27. november 2007. Men fortsatt gjenstår problemer knyttet til den praktiske håndteringen av formelle regler som gir adgang til full kopiering av arkiver som også inneholder dokumenter som ikke skal tilflyte myndighetene.

NHO deler den skepsis Høyesterett gir uttrykk for i ovennevnte dom, både mindretallets vedrørende kopiering generelt og flertallets vedrørende speilkopiering.

Høyesteretts mindretall mener at myndighetenes rett til gjennomsyn av arkiver må "*avgrenses mot tiltak som har karakter av ransaking og beslag*". NHO er enig i at dette er en relevant grense. Vi ser at det i praksis vil være vanskelig å foreta gjennomgang av materiale – enten det er papirarkiver eller elektroniske arkiver – uten at det tas kopier og foretas gjennomgang i kontrollmyndighetenes lokaler. Full gjennomgang av originalmateriale hos kontrollsubjektet ville bety langvarig driftsavbrudd til skade for virksomheten. Etter det vi forstår, gjennomføres kontrollene i stor grad slik i dag. Vi forutsetter også at de dokumenter som ikke er saken vedkommende - for eksempel egne eller rådgivers juridiske vurderinger og private dokumenter – ikke skal tilflyte kontrollmyndighetene og derfor fjernes fra arkivet og det materialet som skal kontrolleres.

I praksis er det imidlertid ikke vanskelig å forestille seg at kontrollmyndighetene ved kopiering av arkivene og ved gjennomgangen av disse, får kjennskap til materiale som formelt og etter nasjonale og internasjonale regler ikke er omfattet av skattyters opplysningsplikt og som det heller ikke er adgang til å innhente ved kontroll. Dette gjelder selv om kontrollsubjektet er til stede. Ett av problemene er at materialtilfanget er så stort at det tar dager og uker å gjennomgå. Kopiering fra papir til papir tok tid, og innebar at det ble gjort grovsortering i kontrollsubjektets lokaler. Elektronisk kopiering innebærer at kontrollmyndighetene får med seg alt. Det fremstår mer som en teoretisk enn praktisk mulighet at kontrollsubjektet skal være tilstede ved gjennomgang av alle datasystemer, -programmer og filer. Gjeldende rett innebærer derfor etter NHOs oppfatning et dilemma som det ikke er noen enkel løsning på.

Problemstillingen kommer ytterligere på spissen dersom det gis adgang til en enda mer inngripende kontroll i form av speilkopiering. Kontrollmyndighetene vil på denne måten ikke bare få tilgang til privat og irrelevant informasjon, som interne vurderinger, men også slike dokumenter og filer som er slettet, det vil si forkastet av kontrollsubjektet. Og gjennomgangen vil ta enda lengre tid.

Personvern og rettssikkerhetshensyn taler mot at kontrollmyndighetene uten domstolenes godkjenning skal kunne foreta det som i realiteten er beslag av elektroniske arkiver (back-up-kopiering), og i tillegg kopiere på en slik måte at slettede filer kan rekonstrueres (speilkopiering). NHO mener at det allerede ved dagens regler er en utfordring for kontrollmyndighetene å holde seg innenfor reglene i menneskerettighetskonvensjonen (EMK) om rett til fri kommunikasjon ved at overskuddsinformasjon (privat informasjon og kommunikasjon som ikke er relevant for kontrollen) i større grad vil tilflytte myndighetene. NHO mener at den ønskede utvidelsen av myndighetenes kontrolladgang ytterligere vil kunne begrense retten til fri kommunikasjon. Retten innebærer vern av privatliv og forhold som er kontrollmyndigheten uvedkommende.

Departementet nevner forholdet til EMK, men kommer raskt til at et inngrep som adgang til speilkopiering vil være hjemlet i unntaksregelen om når inngrep i utøvelsen av slike rettigheter likevel er tillatt. Det vil si at hensynet til å forebygge og avdekke skatte-, toll- og avgiftsunndragelser etter departementets vurdering veier tyngre. Departementet gjør etter vår oppfatning ingen reell drøftelse av denne vanskelige avveiningen.

Man kan få inntrykk av at departementet ønsker å gjøre adgangen til kopiering av arkiver, programmer og systemer så vid som mulig for sikkerhets skyld. Det forklares i høringsnotatet at kopi av selve programmene vil kunne avsløre f.eks. manipulering av regnskaper. Det er imidlertid ikke nærmere redegjort for hva som forventes å finnes ved rekonstruksjon av slettede filer. Spørsmålet er hvor treffsikkert et slikt inngrep vil være. Er det sannsynlig at man ved en så vidtgående hjemmel vil avdekke skatteunndragelser? Vil de virkelige skatteunndragerne i det hele tatt oppbevare elektronisk informasjon på elektroniske medier som myndighetene noen gang vil finne, eller vil man ved dette inngrepet først og fremst få større innsyn i interne vurderinger og forkastede skattemodeller, på bekostning av privates rett til fri og ukontrollert informasjon?

Etter NHOs syn har myndighetene ingen berettiget grunn til å få innblikk i de interne vurderinger som er gjort i en virksomhet, verken etter gjeldende rett eller ved en utvidelse av kontrolladgangen. Det kan gjelde fremsatte forslag og utkast til dokumenter som er forkastet og slettet. Både personer og virksomheter må kunne gjøre vurderinger f.eks. av om skatte- og avgiftsopplegg er innenfor, utenfor eller på kanten av det lovlige, uten at det skal brukes mot dem i ettertid at de har gjort slike vurderinger. NHO mener det er nærliggende å trekke en parallell til den begrensede innsynsrett borgerne har i forvaltningens virksomhet. Selv vedrørende egen ligning, har man ikke adgang til innsyn i interne dokumenter knyttet til saksforberedelsen, jf. Ligningsloven § 3-4, 1 c. og generelt Forvaltningsloven § 18 annet ledd.

Både når det gjelder relevant informasjon av betydning for kontrollen, men særlig for overskuddsinformasjon, er det viktig at data ikke kommer på avveie. Dette er ikke drøftet i høringsnotatet. Sikkerhetsutfordringen er større jo mer inngripende kontrollen og informasjonsinnhentingen er. NHO ser det som betenkelig at sikkerhetsspørsmålet ikke synes vurdert når man vil utvide informasjonstilfanget. Materialet skal returneres eller destrueres, men det er ikke forklart hvordan det skal sikres at informasjon ikke kommer på avveie innen den tid.

Finansdepartementets forslag begrunnes med at det er blitt et stort skille mellom lovtekst og rettsregel fordi lovene er gamle og den tekniske utviklingen har endret virkeligheten. NHO er enig i at hensynet til forutberegnelighet og rettsikkerhet tilsier at det bør fremgå klart av lovreglene på hvilken måte kontrollene skal kunne skje. På den annen side bør en ytterligere utvidelse av et allerede problematisk kontrollinngrep i hvert fall ikke utvides som følge av den tekniske utvikling. Spørsmålet om å rekonstruere destruert materiale – elektronisk eller ikke-elektronisk – har etter det vi kjenner til, ikke vært gjenstand for noen åpen vurdering/høringsrunde. Det er også vanskelig å overskue fremtidige konsekvenser av høringsnotatets forslag til endrede lovtekster.

Etter NHOs mening bør adgangen til kopiering og gjennomsyn i kontrollmyndighetenes egne lokaler, begrenses til det som er nødvendig for å kunne gjennomføre kontroller. Vi mener det er mange betenkeligheter allerede ved dagens adgang til såkalt back-up-kopiering. Hensynet til raske og effektive kontroller, som departementet anfører, er ikke et nødvendighetshensyn som kan gå foran retten til fri kommunikasjon.

NHO mener derfor at det bør gjøres en fornyet vurdering av hvilken faktisk kopieringsadgang som skal være hjemlet i bestemmelsen om ”*gjennomsyn av virksomhetens arkiver*”. Det bør vurderes

- om det skal gis en utvidet hjemmel slik departementet her foreslår, eller
- om kopieringsadgangen skal begrenses, eventuelt
- om en utvidet hjemmel bør kombineres med klarere regler for hvordan gjennomgangen av dokumentene skal foretas, slik at man sikrer at dokumenter som er saken uvedkommende ikke tilflyter kontrollmyndighetene.

Etter NHOs mening bør denne vurderingen gjøres av Skatteunndragelsesutvalget slik det opprinnelig var ment. Eventuelt bør det vurderes grundigere i en senere oppfølging av utvalgets innstilling.

Vennlig hilsen
NÆRINGSLIVETS HOVEDORGANISASJON
Område næringspolitikk



Ellen Mulstad
Advokat