



NORGES HØYESTERETT

Den 1. april 2011 ble det av Høyesteretts ankeutvalg bestående av dommerne Skoghøy, Stabel og Webster i

HR-2011-00696-U, (sak nr. 2011/431), sivil sak, anke over kjennelse:

DNO International ASA
Petrolia ASA

(advokat Dag Steinfeld v/ advokat Fredrik
Gisholt)

Kver AS

(advokat Lars Kokkin Christiansen)

mot

Staten v/Skattedirektoratet

(Regjeringsadvokaten v/ advokat Anders
Wilhelmsen)

avsagt slik

K J E N N E L S E :

- (1) Saken gjelder begjæring om midlertidig forføyning mot pålegg av ligningsmyndighetene til skattytere om medvirkning til gjennomsyn av arkiv etter ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b.
- (2) Skatt vest gav DNO International ASA (DNO), Petrolia Drilling ASA (Petrolia) og Kver AS (Kver) 28. januar 2008 varsel med pålegg om medvirkning til gjennomsyn av deres arkiver etter ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b.
- (3) Det fremgår av varselet at gjennomsynet gjaldt informasjon lagret på en "backupkopi" av en server ligningsmyndighetene hadde innhentet 9. mars 2004 i forbindelse med bokettersyn mot selskapet Bernh. Larsen Holding AS. Serveren var også benyttet av DNO, Petrolia og Kver til lagring av elektronisk informasjon. I varslet ble det vist til at det etter at "backupkopi" var tatt, også var åpnet bokettersyn mot de nevnte selskaper, og at ligningsmyndighetens vurdering var at "backupkopien" også for disse selskaper utgjorde en del av "virksomhetens arkiv".
- (4) Pålegget om medvirkning til gjennomgang av virksomhetens arkiver ble påklaget til Skattedirektoratet, som ved vedtak 4. februar 2009 opprettholdt pålegget.
- (5) Etter dette sendte Skatt vest 27. juli 2009 varsel til selskapene om at "backupkopien" i samsvar med tidligere varsel ville bli åpnet for gjennomsyn, og om at åpningen ville skje 18. august 2009 ved skattekontoret i Bergen.

- (6) DNO og Petrolia begjærte 18. august 2009 midlertidig forføyning ved Bergen tingrett for å stanse den varslede gjennomgangen. Kver tiltrådte begjæringen ved prosesskriv 2. september 2009. Skatt vest har forpliktet seg til å avvente domstolenes avgjørelse av begjæringene om midlertidig forføyning før "backupkopien" blir åpnet og gjennomgått.
- (7) Etter muntlige forhandlinger avsa tingretten 22. september 2009 kjennelse med slik slutning:
- "Begjæringen om midlertidig forføyning tas ikke til følge.**
- Staten ved Skattedirektoratet tilkjennes sakens saksomkostninger ved at DNO International ASA, Petroli Drilling ASA og Kver AS i fellesskap alle for en og en for alle betaler kr. 78.000,-."**
- (8) DNO, Petrolia og Kver påanket kjennelsen til Gulating lagmannsrett, som 22. desember 2010 avsa kjennelse med slik slutning:
- "Ankene forkastes.**
- Hver av partene bærer egne omkostninger for tingretten og lagmannsretten."**
- (9) DNO, Petrolia og Kver har påanket lagmannsrettens kjennelse til Høyesterett. Ankene retter seg mot lagmannsrettens lovtolkning.
- (10) De ankende parter, *DNO, Petrolia og Kver*, har i korte trekk anført:
- (11) Da ligningsmyndighetenes kopi av serveren er innhentet før det ble iverksatt bokettersyn mot selskapene, er det ikke hjemmel for å gi ligningsmyndighetene innsyn etter ligningsloven § 4-10 første ledd bokstav b. Høyesterett har i Rt. 2007 side 1612 avsnitt 43 forutsatt at innsynsretten etter denne bestemmelse ikke omfatter slettet arkivmateriale, og materiale som ligningsmyndighetene ellers ikke ville ha fått tilgang til. Dersom ligningsmyndighetene får gjennomgå "backupkopien", vil de få innsyn i mer enn det de ville ha fått ved gjennomgang av serveren på det tidspunkt bokettersyn ble iverksatt.
- (12) For DNO er det subsidiært anført at det vil være i strid med det forbud mot plikt til selvinkriminering som er innfortolket i Den europeiske menneskerettskonvensjon (EMK) artikkel 6 nr. 1, om selskapet må medvirke til undersøkelser etter ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b, da selskapet er varslet om tilleggsskatt forut for pålegget om medvirkning til arkivundersøkelse.
- (13) Under enhver omstendighet vil en gjennomgang av serveren etter de ankende parters syn være i strid med EMK artikkel 8. Uttrykket "hjem" i denne bestemmelse omfatter også inngrep i virksomheters arkiver.
- (14) Høyesteretts avgjørelse i Rt. 2007 side 1612 om hvorvidt ligningsmyndighetene kunne ta "backupkopi" av server hvor skattyteres arkiv er lagret, for senere gjennomgang hos ligningsmyndighetene, er påklaget til Den europeiske menneskerettsdomstol (EMD). Etter de opplysninger som foreligger, forventes avgjørelse av EMD å foreligge i løpet av 2011. For det tilfellet at staten ikke går med på å stanse saken ved avtale, har de ankende parter bedt om at Høyesterett stanser saken etter tvisteloven § 16-18 i påvente av avgjørelse fra EMD.
- (15) DNO og Petrolia har nedlagt slik prinsippal påstand:
- "1. Staten v/Skattedirektoratet skal unnlate å åpne, gjennomgå eller på annen måte gjøre seg kjent med innholdet i den serverkopi som ble tatt 9. mars 2004 i forbindelse med**

bokettersyn i Bernhard Larsen Holding AS.”

- (16) Subsidiært har de nedlagt denne påstand:
- ”2. Staten v/Skattedirektoratet skal ved sin gjennomgang som ble tatt den 9. mars 2004 i forbindelse med Bernhard Larsen Holding AS unnlate å søke etter annet eller på annen måte gjennomgå dokumentasjon relatert til DNO International ASA eller Petrolia ASA som ikke samtidig er direkte relatert til Bernhard Larsen AS’ ligning.
3. Staten v/Skattedirektoratet skal levere tilbake og slette alle kopier av dokumentasjon relatert til DNO International ASA og Petrolia ASA som ikke samtidig er relatert til Bernhard Larsen AS’ ligning.”
- (17) Både for den prinsipale og den subsidiære påstand har DNO og Petrolia krevd sakskostnader for alle instanser.
- (18) Kver har nedlagt denne påstand:
- ”Prinsipalt:**
1. Skatt Vest plikter å avstå fra å åpne, gjennomgå eller annen måte gjøre seg kjent med innholdet i den servekopi som ble tatt i besittelse 9. mars 2004 i forbindelse med bokettersyn i Bernh Larsen Holding AS.
 2. Kver AS tilkjennes sakskostnader for tingretten, lagmannsretten og Høyesterett.
- Subsidiært:**
3. Skatt Vest har ikke adgang til å foreta et ”gjennomsyn av [Kvervs] arkiv” i henhold til ligningsloven § 4-10 nr 1 bokstav b slik det varsles om i Skatt Vests brev av 28. januar 2008.
 4. Kver AS tilkjennes sakskostnader for tingretten, lagmannsretten og Høyesterett.
- Atter subsidiært:**
5. Lagmannsrettens kjennelse oppheves.
 6. Kver AS tilkjennes sakskostnader for Høyesterett.
- (19) Ankemotparten, *staten v/Finansdepartementet*, har i korte trekk anført:
- (20) Begrepet ”virksomhetens arkiv” i ligningsloven § 4-10 første ledd bokstav b er ikke avgrenset i tid, og omfatter også den ”backupkopi” som ble tatt før det ble truffet vedtak om bokettersyn overfor de ankende parter.
- (21) Det bestrides ikke at DNO ble varslet om tilleggsskatt før det ble gitt pålegg om medvirkning etter ligningsloven § 4-10 bokstav b. Da medvirkningsplikten etter denne bestemmelse bare gjelder undersøkelse med sikte på senere pålegg om utlevering av dokumenter, kan medvirkningen ikke i seg selv bidra til domfellelse. Det foreligger derfor ikke noen krenkelse av forbudet mot plikt til selvinkriminering etter EMK artikkel 6 nr. 1. Selvinkrimineringsvernet kan bare gjelde ved pålegg etter ligningsloven § 4-10 første ledd bokstav a, som gjelder pålegg om utlevering av dokumenter.
- (22) Vernet for juridiske personer etter EMK artikkel 8 er begrenset til administrative beslag av dokumenter uten forutgående domstolskontroll. Det foreligger derfor ikke noen krenkelse av denne bestemmelse.

- (23) Etter statens oppfatning er det ikke grunnlag for å stanse saken.
- (24) Staten har nedlagt slik påstand:
- ”1. Ankene forkastes.
 2. Staten v/Skattedirektoratet tilkjennes sakens kostnader for Høyesterett.”
- (25) *Høyesteretts ankeutvalg* bemerker:
- (26) Anken er en videre anke hvor utvalgets kompetanse etter tvisteloven § 30-6 er begrenset til å prøve lagmannsrettens saksbehandling og generelle lovtolking. I den utstrekning det er spørsmål om brudd på EMK, kan Høyesteretts ankeutvalg også prøve den konkrete subsumsjon, jf. Rt. 2007 side 404 avsnitt 40, jf. avsnitt 88 og Rt. 2007 side 459 avsnitt 18.
- (27) Ankeutvalget er kommet til at anken ikke kan føre frem.
- (28) Ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b lyder:
- ”Ligningsmyndighetene kan pålegge den som omfattes av § 4-2 nr. 1 ... å gi adgang til befaringsbesiktigelse, gjennomsyn av virksomhetens arkiver, taksering m.v. av fast eiendom, anlegg, innretninger med tilbehør, opptelling av besetninger, beholdninger av varer, råstoffer m.v. Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan ligningsmyndighetene foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos skattyter eller hos ligningsmyndighetene.”**
- (29) Andre punktum ble tilføyd ved lov 12. desember 2008 nr. 93, som trådte i kraft straks. I Rt. 2007 side 1612 kom Høyesterett under dissens (4 mot 1) til at § 4-10 nr. 1 bokstav b før lovendringen gav hjemmel for ”backupkopi” av server hvor virksomhetens arkiver er lagret, med sikte på senere gjennomgang hos ligningsmyndighetene. Flertallet kunne derimot ”vanskelig se” at hjemmelen kunne ”strekkes så langt” at den gav adgang til ”speilkopiering”, dvs. kopi av server som gir mulighet for tilgang til dataprogram og slettede dokumenter (Rt. 2007 side 1612 avsnitt 43). Formålet med lovendringen i 2008 var å klargjøre ligningsmyndighetenes hjemmel til å kopiere server med sikte på gjennomgang hos ligningsmyndighetene, og å presisere at denne hjemmelen også omfatter ”speilkopiering”, se Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte- og avgiftsopplegget 2009 – lovendringer, side 121–127.
- (30) Den kopi det er tale om i vår sak, er den ”backupkopi” som er omhandlet i Rt. 2007 side 1612. Denne kopien ble tatt 9. mars 2004. Et sentralt spørsmål i klagesaken for EMD er hvorvidt ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b før lovendringen i 2008 gav tilstrekkelig lovhjemmel for å ta ”backupkopi” av server hvor arkivmateriale er lagret, for senere gjennomgang hos ligningsmyndighetene.
- (31) Ankeutvalget er bundet av det standpunkt som ble inntatt av Høyesteretts flertall i Rt. 2007 side 1612, og finner derfor ikke grunn til å gå nærmere inn på hvordan ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b var å forstå før lovendringen i 2008.
- (32) De ankende parter har begjært behandlingen av ankesaken stanset i påvente av avgjørelse av hjemmelsspørsmålet fra EMD. Denne begjæringen kan etter utvalgets oppfatning ikke tas til følge. Det kan ta lang tid før en klage blir avgjort av EMD. Dersom en klage til EMD skulle medføre at avgjørelser av Høyesterett ikke skal kunne legges til grunn inntil klagesaken er avgjort, ville det i betydelig grad hemme myndighetsutøvelsen og gjøre denne lite effektiv.

- (33) De ankende parterers prinsipale anførsel er at "backupkopien" av 9. mars 2004 ikke utgjorde noen del av deres "arkiver" da de 28. januar 2008 fikk pålegg om medvirkning til arkivgjennomsyn etter § 4-10 nr. 1 bokstav b. Denne anførsel kan etter utvalgets oppfatning ikke føre frem. Etter den lovtolkning som ble lagt til grunn av flertallet i Rt. 2007 side 1612, hadde ligningsmyndighetene i 2004 lovlig adgang til å ta kopien. Denne avgjørelse er truffet før de ankende parter fikk pålegg om medvirkning til arkivgjennomsyn. Arkivbegrepet i § 4-10 nr. 1 bokstav b kan ikke bare omfatte arkivmateriale som befinner seg hos skattyteren eller som han på annen måte har rådighet over, men må også omfatte arkivmateriale som tilhører skattyteren, men som andre måtte være i besittelse av. Selv om "backupkopien" av 9. mars 2004 befinner seg hos ligningsmyndighetene, tilhører kopien de ankende parter og må anses å utgjøre en del av de ankende parterers "arkiver". Det at ligningsmyndighetene på denne måten kan få innsyn i mer arkivmateriale enn det de ville ha fått ved en "backupkopi" av serveren på det tidspunkt bokettersyn ble iverksatt overfor skattyterne i denne saken, kan ikke begrunne en innskrenkende fortolkning av arkivbegrepet.
- (34) DNO har subsidiært anført at det vil være i strid med det menneskerettslige forbud mot plikt til selvinkriminering om selskapet etter å ha fått varsel om tilleggsskatt skal pålegges å medvirke til undersøkelser etter ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b.
- (35) Forbudet mot plikt til selvinkriminering – som er nedfelt i Den internasjonale konvensjon om sivile og politiske rettigheter artikkel 14 nr. 3 bokstav g og innfortolket i EMK artikkel 6 nr. 1 – retter seg først og fremst mot å fremtvinge selvinkriminerende forklaringer fra siktede og mot å bruke slike forklaringer som bevis i straffesak mot ham. Avhengig av tvangens karakter og grad kan forbudet etter omstendighetene også ramme fremtvingelse eller bruk av fremtvingne selvinkriminerende dokumentbevis eller andre former for realbevis, men terskelen for at fremtvingelse eller bruk av slike bevis skal rammes, er relativt høy, se Jon Fridrik Kjølbro, Den europeiske menneskerettighetskonvensjon – for praktikere, 3. utgave, 2010, side 493 ff. og Ørnulf Øien, Vernet mot selvinkriminering i straffeprosessen, 2010, side 125 ff., jf. side 218 ff. For at fremtvingelse eller bruk av fremtvingne selvinkriminerende realbevis skal rammes, må tvangen være umenneskelig eller på annen måte ha karakter av overgrep mot siktede. Hvorvidt forbudet mot plikt til selvinkriminering kan påberopes av juridiske personer, er ikke avklart, jf. Øien, op.cit. side 357 ff. Dersom forbudet kan påberopes av juridiske personer, blir det spørsmål om de bare kan påberope tvang som myndighetene har utøvd mot den juridiske personen som sådan, eller om de også kan påberope tvang mot deres representanter.
- (36) Det følger av ligningsloven § 12-1 nr. 1 bokstav d at en vesentlig tilsidesettelse av den plikt som skattytere etter ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b har til å gi ligningsmyndighetene adgang til virksomhetens arkiver, er straffbar. Dersom det ved ligningsmyndighetenes gjennomgang av virksomhetens arkiver blir funnet bevis som ligningsmyndighetene finner å være av interesse, kan skattyteren med hjemmel i § 4-10 nr. 1 bokstav a bli pålagt å fremlegge det. Som tidligere nevnt, vil imidlertid pålegg om fremleggelse av selvinkriminerende realbevis som hovedregel ikke rammes av forbudet mot plikt til selvinkriminering. Utvalget finner det på denne bakgrunn klart at den plikt som skattytere etter § 4-10 nr. 1 bokstav b har til å gi adgang til arkivmateriale, ikke rammes av forbudet mot plikt til selvinkriminering. Det er da ikke nødvendig for utvalget å ta stilling til om juridiske personer overhodet kan påberope selvinkrimineringsvernet.
- (37) Utvalget kan heller ikke se at ligningsmyndighetenes gjennomgang av "backupkopien" vil være i strid med EMK artikkel 8.

- (38) Det er riktig som de ankende parter har påberopt, at uttrykket ”hjem” i bestemmelsen også omfatter kontor- og forretningslokaler, jf. Kjølbro, op.cit. side 620–621. Ut fra den praksis som foreligger, antar utvalget at også virksomhetsarkiver må være omfattet. Ligningsmyndighetenes gjennomgang av ”backupkopien” vil således være et inngrep (”interference”) i de rettigheter som følger av bestemmelsen. Dersom et inngrep er hjemlet i tilstrekkelig presise og tilgjengelige rettsregler (”law”), har et legitimt formål og etter en proporsjonalitetsvurdering anses nødvendig i et demokratisk samfunn, vil imidlertid inngrepet likevel ikke være noen krenkelse av bestemmelsen.
- (39) Etter det standpunkt som ble inntatt av flertallet i Rt. 2007 side 1612, gav ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b også før lovendringen i 2008 tilstrekkelig lovhjemmel for å ta ”backupkopi” av server hvor arkivmateriale er lagret, for senere gjennomgang hos ligningsmyndighetene. Da de ankende parter 28. januar 2008 fikk pålegg om medvirking til arkivgjennomgang, var lovhjemmelsspørsmålet avklart. Etter EMDs praksis anses presisering av en regel gjennom rettspraksis som tilstrekkelig lovhjemmel. Kravet om hjemmel i tilstrekkelig presise og tilgjengelige rettsregler er således oppfylt.
- (40) Etter utvalgets oppfatning er også de øvrige inngrepsvilkår oppfylt. Det å gi ligningsmyndighetene tilgang til elektronisk lagret arkivmateriale for senere gjennomgang hos ligningsmyndighetene, har klart et legitimt formål, og utvalget finner at et slikt inngrep i retten til kontor- og forretningslokaler også må anses proporsjonalt. Ligningsfunksjonærene har taushetsplikt, og det følger av ligningsloven § 3-5 nr. 1 at skattyteren har rett til å bli varslet om og å være til stede ved ligningsmyndighetens arkivgjennomgang. Hvis pålegg om medvirking til arkivgjennomgang blir påklaget, skal materialet forsegles inntil klagesaken er avgjort, se ligningsloven § 3-6 nr. 4 siste punktum. Dette har også skjedd i dette tilfellet. Etter at ligningsmyndighetene har gjennomgått arkivmaterialet, må det tilbakeleveres til skattyteren eller slettes. Hensynet til personvern er på denne måten ivaretatt så langt det lar seg gjøre. På bakgrunn av det åpenbare behov ligningsmyndighetene har for å kunne gjennomføre gjennomgang av skattyternes arkiver, er utvalget kommet til at det ikke strider mot EMK artikkel 8 å la ligningsmyndighetene på de vilkår som er fastsatt i ligningsloven, få tilgang til elektronisk lagrede arkiver med sikte på gjennomgang hos ligningsmyndighetene, idet et slikt inngrep etter en proporsjonalitetsvurdering må anses nødvendig i et demokratisk samfunn. Dette må også kunne skje ved at ligningsmyndighetene får anledning til å ta ”backupkopi” av server hvor arkivmaterialet er lagret.
- (41) Som tidligere nevnt, var den ”backupkopi” det er tale om i vår sak, tatt før de ankende parter fikk pålegg om å medvirke til arkivgjennomgang. Dette kan imidlertid ikke tillegges vekt. Kopien tilhørte de ankende parter og måtte på det tidspunkt de fikk pålegg om å medvirke til arkivgjennomgang, anses som en del av deres arkiver.
- (42) Lagmannsrettens kjennelse bygger etter dette på en riktig lovtolking, og retten kan heller ikke ses å ha anvendt menneskerettskonvensjonene uriktig. Anken må således forkastes.
- (43) Anken har vært forgjeves, og i samsvar med hovedregelen i tvisteloven § 20-2 må staten tilkjennes sakskostnader for Høyesterett. Lagmannsrettens sakskostnadsavgjørelse er ikke

angrepet. Statens sakskostnader for Høyesterett fastsettes i henhold til oppgave fra statens

prosessfullmektig til 28 800 kroner. I medhold av tvisteloven § 20-6 andre ledd pålegges de ankende parter solidaransvar for beløpet.

(44) Kjennelsen er enstemmig.

SLUTNING :

1. Anken forkastes.
2. I sakskostnader for Høyesterett betaler DNO International ASA, Petrolia ASA og Kver AS en for alle og alle for en 28 800 - tjueåttetusenåttehundre - kroner innen 2 - to - uker fra forkynnelsen av denne kjennelse.

Ingse Stabel
(sign.)

Jens Edvin A. Skoghøy
(sign.)

Bergljot Webster
(sign.)

Riktig utskrift: