

Strafferettslig medvirkningsansvar for rådgivere



Artikkelen er forfattet av:

Advokat/registrert revisor
Mona Berget
Politadvokat Økokrim
Hun har tidligere erfaring fra forretningsadvokatvirksomhet, som dommerfullmektig og som juridisk rådgiver og bokføringsrevisor i Skatteetaten.

Artikkelen tar for seg det strafferettslige medvirkningsansvaret særlig rettet mot **profesjonelle rådgivere i saker som gjelder skatte- og avgiftsunndragelser, samt ved regnskaps- overtredder**¹. Den tar ikke sikte på å gå i dybden, men kun gi en oversikt over hovedpunktene.

Artikkelen er basert på et innlegg holdt på Skatt østs erfaringskonferanse for revisorer og regnskapsførere i februar 2010.

Temaet er aktualisert som følge av det økende fokus på rådgivernes rolle i denne typen saker de senere årene. Bakgrunnen for dette er at man har sett at rådgiverne har hatt en viktig rolle ved gjennomføringen av skatte- og avgiftsunndragelser, og i mange tilfeller er de som muliggjør skatte- og avgiftsunndragelsen ved hjelp av den kompetansen de besitter, og som den skatte- og avgiftspliktige ofte er helt avhengig av.

Skatte- og avgiftssystemet er i stor utstrekning et tillitsbasert system, hvor man er avhengig av lojal oppreden både fra de skatte- og avgiftspliktige selv, og deres rådgivere. Ved bruk av profesjonelle rådgivere forventer man i utgangspunktet god kvalitet på det arbeidet som utføres, og at man kan ha høy grad av tillit til det. Når

dette svikter og rådgiverne beveger seg over grensen for hva som er akseptabel rådgivning, tilsier allmennpreventive hensyn at rådgivernes medvirkning blir fanget opp og straffeforfulgt.

Videre er sanksjonsmulighetene for rådgiverne mer begrensede, og den skatte- og avgiftspliktige blir sittende igjen med regningen, i form av en etterligning/-beregning med renter og mulig tilleggsskatt/avgift. Dobbelstraffproblematikken som følger av EMK vil ikke være aktuell for rådgiverne, og er således ikke til hinder for straffeforfølgning. Forholdene kan dog medføre tap av bevilling eller autorisasjon, og eventuelt erstatningsansvar for rådgiverne. I tillegg foreligger det forslag fra (flertallet i) det såkalte Skatteunndragelsesutvalget i NOU 2009:4 om en administrativ sanksjon for medvirkere til skatteunndragelser i form av et overtredelsesgebyr. Forslaget er foreløpig ikke fulgt opp av lovgiver.

For å unngå å komme i en medvirknings-situasjon, er det viktig at rådgiverne har høy grad av bevissthet rundt denne problemstillingen ved sin rådgivning. Formålet med denne artikkelen er således å øke bevisstheten om dette temaet.

Innledningsvis skal jeg redegjøre kort for noen hovedpunkter i det generelle strafferettslige medvirkningsansvaret. Deretter skal jeg gjennomgå en del eksempler fra rettspraksis som belyser i hvilke saker medvirkningsansvaret for skatte- og avgiftsunndragelser har vært aktualisert. Avslutningsvis vil jeg foreta en kort oppsummering.

Aktuelle lovbestemmelser

De aktuelle lovbestemmelsene innenfor rammen av denne artikkelen er ligningsloven § 12–1, merverdiavgiftsloven § 21–4 (tidligere § 72), regnskapsloven § 8–5 og bokføringsloven § 15. Alle disse straffebestemmelsene inneholder et medvirkningstillegg hvor det følger at medvirkning skal straffes **på samme måte**. Dette innebærer at både vilkårene for straff, f.eks. hvilken

skyldgrad som kreves for at straffeansvar kommer til anvendelse (uaktsomhet/forsett), og strafferammen, er den samme for medvirkeren som for den som anses å være hovedmannen (her den skatte- og avgiftspliktige). Det skal likevel foretas en individuell vurdering av den enkeltes opptreden og rolle ved fastleggelsen av straffeansvaret og utmålingen av straff, slik at resultatet ikke nødvendigvis blir det samme.

Denne artikkelen tar utgangspunkt i at det er skatte- og avgiftsunndragelsen i seg selv som er det straffbare forholdet. I en del tilfeller kan skatte- og avgiftsunndragelsen være en konsekvens av eller et ledd i en annen forbrytelse (primærforbrytelsen), for eksempel at man for å skjule ulovlig egenhandel med aksjer ikke oppgir transaksjonene til beskatning. Avhengig av den konkrete situasjonen i den enkelte saken, kan det være aktuelt med medvirkningsansvar for rådgiveren også for primærforbrytelsen.

Det strafferettslige medvirkningsansvaret

Hva skal så til for å bli ansett som medvirker? Det foreligger ingen definisjon i loven av hva en medvirker er. Dette beror på en tolkning av den enkelte bestemmelse i den konkrete situasjonen, og det er således ingen klart definerte grenser for når medvirkningsansvaret inntreffer.

Det er i rettspraksis og juridisk teori lagt til grunn at det er tilstrekkelig at man har «vært med på foretandet», og det er nok at det kan anses som et «medvirkende årsaksforhold». Det kreves altså ikke at det er noen årsakssammenheng mellom medvirkningen og resultatet, og at medvirkningen har vært nødvendig for resultatet. Det er heller ikke nødvendig at medvirkeren har hatt et spesielt ønske om å hjelpe for å bli ansett som medvirker. Det er tilstrekkelig at han faktisk har vært til hjelp.

Både fysisk og psykisk medvirkning omfattes av medvirkningsansvaret. Fysisk medvirkning vil være konkrete handlinger, f.eks. utarbeidelse av avtaler, mens psykisk

¹ Medvirkningsansvaret for rådgivere kan selvfølgelig også være aktuelt i økonomiske straffesaker på andre områder, eksempelvis i forbindelse med bedragerier, verdipapirkriminalitet mv.

medvirkning vil kunne være verbale ytringer i form av eksempelvis rådgivning om gjennomføringen av en transaksjon eller andre forhold som styrker planen og forsettet til den skatte- og avgiftspliktige.

Hvis skyldkravet i den enkelte straffebe-stemmelsen omfatter både uaktsomhet (simpl og/eller grov) og forsett, så vil dette gjelde tilsvarende for medvirkningsansvaret. Ved uaktsomhet er det tilstrekkelig at man *burde* ha forstått at man medvirket til skatte- og avgiftsunndragelsen. Det er ikke nødvendig at man faktisk forsto dette, slik det kreves for å bli ansett for å ha opptrådt forsettlig. Som det fremgår av de aktuelle straffebe-stemmelsene, kreves det etter ligningsloven grov uaktsomhet, mens det for de øvrige bestemmelsene er tilstrekkelig med simpel uaktsomhet. Ved grov uaktsomhet kreves det at man *måtte* forstå at man medvirket, og altså at man i enda større grad enn ved simpel uaktsomhet kan bebreides for at man ikke forsto at man medvirket.

Som eksempel på hvor den nedre grense for medvirkningsansvaret i rettspraksis har vært trukket på andre områder innenfor strafferetten, kan nevnes to avgjørelser vedrørende narkotikakriminalitet. Begge avgjørelsene gjelder medvirkning til innførsel av hasj til Norge med seilbåt².

I disse avgjørelsene ble det lagt til grunn at dersom medvirkeren er klar over at hovedmannen har til hensikt å smugle narkotika, eller det foreligger forhold som tilsier at han burde ha gjort nærmere undersøkelser, er dette tilstrekkelig til å bli ansett som straffbar medvirkning. Medvirkningshandlingene besto i disse sakene i at medvirkerne hadde deltatt i styringen av båten, lagd mat og holdt det ryddig ombord. Medvirkerne hadde ikke hatt noen befating med narkotikaen.

Dette innebærer altså at man kan bli ansett å være medvirker til et straffbart forhold uten å ha hatt noen direkte befating med det som er det sentrale ved den straffbare handlingen, og at det ikke skal veldig mye til før man kan komme i en medvirknings-situasjon.

Forholdet hovedmann/medvirker

Språklig sett kan det fremstå mindre straffverdig å være medvirker enn hovedmann. Dette er ikke nødvendigvis tilfellet.

For det første vil det ikke alltid være lett å avgjøre når man anses for å være hovedmann og når man anses å være medvirker. Profesjonelle rådgivere kan i praksis være begge deler, avhengig av den konkrete situasjonen.

Den strafferettslige betydningen av om man er hovedmann eller medvirker, er i utgangspunktet ingen. Som nevnt er strafferammen den samme, og det skal alltid foretas en konkret vurdering av straffverdigheten til den enkelte. Straffverdigheten kan endog være høyere for medvirkeren enn for hovedmannen.

Når det gjelder aktsomhetsnormen, altså vurderingen av hvilken skyldgrad som er den aktuelle, vil denne kunne være strengere for en profesjonell rådgiver enn for skattyter. Vurderingen tar utgangspunkt i hva en kan forvente av en med tilsvarende bakgrunn og kompetanse. Det vil naturlig stilles høyere krav til profesjonelle rådgiveres kjennskap til skatte- og avgiftssystemet enn en annen person uten spesiell utdanning og erfaring på området.

Også ved anvendelsen av bestemmelsene i straffeloven §§ 42 og 57 om faktisk og rettslig villfarelse, som kan medføre straffrihet eller straffereduksjon dersom villfarelsen er unnskyldelig, vil vurderingen kunne være strengere. Det skal normalt mer til for at profesjonelle rådgivere skal nå frem med at de var i en unnskyldelig villfarelse om reglene, enn for en alminnelig skattyter.

Som vi skal se nedenfor, vil også den profesjonelle bakgrunnen kunne bli ansett skjerpene ved straffutmålingen.

Hvem kan omfattes av medvirkningsansvaret?

Medvirkningsansvar i denne type saker kan først og fremst tenkes for advokater, revisorer og regnskapsførere, men også andre typer rådgivere av forskjellige slag kan være aktuelle.

Eksempler fra rettspraksis

Jeg skal nå gjennomgå noen eksempler fra rettspraksis hvor medvirkningsansvaret har vært aktualisert for å belyse hvordan dette har vært anvendt i praksis.

Det foreligger ikke veldig mange avgjørelser på området, og det er ut fra de foreliggende avgjørelsene vanskelig å trekke noen generelle konklusjoner om rekkevidden av medvirkningsansvaret. Avgjørelsene er

utpreget konkrete, og det er få som i særlig grad gir holdepunkter for hvor den nedre grensen for medvirkningsansvaret går.

Uberettiget rentefradrag – redusert formue

Saken (Rt. 1992 s. 762) gjaldt en bankansatt som var leder av en mindre avdeling i en større bank. Avdelingen drev rådgivningsvirksomhet, blant annet knyttet til skatterådgivning i forbindelse med formuesforvaltning. Den bankansatte utferdiget dokumenter for låneopptak og rentebetalinger som ikke var reelle, for at kundene skulle få uberettiget rentefradrag og redusert formue. Dette gjaldt i alt 21 skattytere med totalt kr 17,6 mill. Den bankansatte ble dømt for forsettlig medvirkning til skatteunndragelse og fikk seks måneders fengsel, hvorav 120 dager betinget.

Fiktive avtaler

Saken (Rt. 1996 s. 391, se også Rt. 1999 s. 223) gjaldt en advokat som utarbeidet fiktive avtaler, selskapsdokumenter og andre dokumenter, som ble brukt av skattyter i selvangivelsene for å omgå skattereglene i forbindelse med salg av aksjer og tomt. Advokaten ga også råd om fremgangsmåten for gjennomføringen av transaksjonene, men han hadde ikke direkte befating med utfyllingen av selvangivelsen og bisto ikke med opplysningene som ble gitt til ligningsmyndighetene. Høyesterett anså det ikke avgjørende om advokaten visste at dokumentene skulle brukes til å omgå skattereglene. Høyesterett mente at i denne saken var avtalenes innhold ikke til å misforstå, og at det ville være oppsiktsvekkende at en advokat som bidro til utformingen av en avtale med et slikt innhold ikke skulle være klar over den skatterettslige virkningen, selv om skatterett ikke var advokatens spesialfelt.

Videre uttaler Høyesterett:

«Bestemmelsen kan ut fra forarbeidene og formålet ikke være begrenset til de tilfeller bistanden bare gjelder selve regnskapet, selvangivelsene eller opplysninger meddelt ligningsmyndighetene. Den må også omfatte bistand – herunder rådgivning – som direkte gjelder grunnlaget for og innholdet av regnskap, selvangivelse eller opplysninger til ligningsmyndighetene selv om bistandsyteren ikke medvirker ved formidling av resultatet av bistanden til ligningsmyndighetene.»

Advokaten ble dømt for forsettlig medvirkning til uriktige opplysninger til ligningsmyndighetene. Straffen ble satt til

² De såkalte hasjseileravgjørelsene inntatt i Rt. 1982 s. 1315 og Rt. 1989 s. 1004.

Økonomisk kriminalitet

120 dager betinget fengsel og en bot på kr 50 000, under hensyntagen av at endelig dom falt 15 år etter at det straffbare forholdet skjedde, og at advokaten da hadde vært under straffeforfølgning i seks år.

Uoppgift utenlandsformue I

Denne saken (Sandefjord byretts dom av 20. juni 1997) gjaldt en advokat som var juridisk rådgiver og husadvokat for skipsreder Jahre. Advokaten bisto med utarbeidelse av selvangivelsen og øvrig informasjon til ligningsmyndighetene, og var klar over Jahres utenlandsformue uten at den ble oppgitt til beskatning. Videre utarbeidet han fiktive dokumenter som skulle brukes som dokumentasjon overfor ligningsmyndighetene, noe han var klar over. Det var andre advokater som sto for fremleggelsen overfor ligningsmyndighetene.

Advokaten var dessuten den som hadde kontakt med Jahres bankforbindelser i utlandet hvor den uoppgitte formuen befant seg, og som ga banken informasjon, utarbeidet dokumenter til banken og instruerte om hvilke transaksjoner som skulle foretas, samt ga skattyter råd om hvordan han burde forholde seg overfor ligningsmyndighetene. Advokaten ytet også aktiv bistand til å skjule utenlandsformuen i forbindelse med den pågående skattesaken ved å sørge for å fjerne dokumenter. Videre rådgav han et vitne som skulle forklare seg i retten om å holde tilbake opplysninger fra norske myndigheter.

Advokaten ble dømt for forsettlig medvirkning til grovt skattesvik, heleri av unndratt skatt etter straffeloven § 317, uriktig fakturering ved at hans advokatbistand til skattyter privat ble fakturert til skattyters selskap, samt egen skatteunndragelse. Straffen ble satt til fengsel i ett år og to måneder, og retten anså det skjerpene at advokaten brukte sin yrkesbakgrunn som drivkraft i arbeidet med å skjule utenlandsformuen for norske myndigheter.

Uoppgift utenlandsformue II

Også denne saken (RG 1999 s. 1084) gjaldt en advokat som bisto en skattyter med utarbeidelse av selvangivelse uten å medta utenlandsformue som advokaten var kjent med. Bakgrunnen for advokatens kjennskap til dette var at det var han som hadde bistått med å inndrive beløpet i utlandet, og som foreslo plasseringen der. Han bisto også med opprettelse av bankkonti på Cayman Islands og Bahamas i fiktivt navn, og var adressat for korrespondansen med bankene på vegne av skattyter.

Flertallet i lagmannsretten uttalte i denne forbindelse:

«Flertallet finner at tiltalte som advokat under disse omstendigheter ikke minst fordi han hadde medvirket sterkt til Bs pengeplassering, hadde en særlig plikt til å opptre med styrke og aktivitet overfor sin klient for å sikre at ligningsmyndighetene ble gjort kjent med formuen.

... Slike forsømmelser fra en advokats side må bedømmes meget strengt.

.. Avgjørende er advokatens ansvar ved utarbeidelse av selvangivelsen når det er klart at ligningsmyndighetene ved et slikt arrangement vil være meget avhengig av korrekte opplysninger fra skattyters side, og det må etter flertallets mening reageres skarpt mot arrangementer der hemmelighold i «skatteparadiser» fører til skatteunndragelse.»

Advokaten ble dømt for forsettlig medvirkning til skatteunndragelse til 15 dager fengsel og en bot på kr 50 000.

Regnskapsmanipulasjon

Domfelte i denne saken (Borgarting lagmannsretts dom av 24. oktober 2007) var regnskapsfører og konsulent i T5PC. Han ble dømt for forsettlig overtredelse av regnskapslovgivningen (regnskapsmanipulasjon). Han foretok en korrigerende av en transaksjon i regnskapet ved at et aksjekjøp som var i strid med aksjeloven ble omgjort til kjøp av goodwill/bonus. Videre utarbeidet han fiktive avtaler som grunnlag for korrigeringen i regnskapet. Korrigeringen medførte at den reelle underliggende transaksjonen ble skjult og at regnskapet viste et bedre resultat og verdier selskapet ikke hadde.

I denne saken anså tingretten domfelte for å være medvirker til regnskapsmanipulasjonen, mens lagmannsretten anså ham som hovedmann. Også her anså retten det skjerpene at domfelte var en profesjonell aktør, og straffen ble satt til fengsel i 30 dager.

Drosjesaken

Denne saken (Rt. 2008 s. 468) gjaldt regnskapsføreren som var involvert i den såkalte «drosjesaken». Han ble domfelt for forsettlig medvirkning til grovt skattesvik og regnskapsovertredelser. Han utarbeidet utkast til selvangivelser med uriktig innhold, foreslo metoder for å redusere beskatningen, medvirket til å utarbeide uriktige skiftlapper som grunnlag for inntektsføring og initierte destruksjon av regnskaper og bilag.

Høyesterett uttaler her:

«... preges av å være en systematisk, organisert, omfattende og langvarig virksomhet med det formål å yte profesjonell bistand til å begå skattesvik.

... hadde på en planmessig og utspekulert måte vanskeliggjort oppdagelsen av skattesviket og hadde stått for destruksjon av betydelige mengder regnskapsmateriale.»

Retten la i skjerpene retning vesentlig vekt på at den straffbare virksomheten ble utført i næring som autorisert regnskapsfører, og han ble dømt til fengsel i åtte år og rettighetstap på livstid.

I samme sakskompleks foreligger det nå også dom mot mannen som på oppdrag fra regnskapsføreren utviklet dataprogrammet som ble brukt til å produsere de uriktige skiftlappene. Han ble dømt til tre års fengsel, hvorav to år og seks måneder betinget, for forsettlig medvirkning til skattesvik i form av teknisk bistand, samt inndragning av betalingen han erkjente å ha mottatt for arbeidet på kr 120 000. Dommen er ikke rettskraftig.

Forsettlig medvirkning til regnskaps- overtredelse

Saken (Rt. 2008 s. 913) har tilknytning til Finance Credit-komplekset, og gjaldt en statsautorisert revisor som var engasjert som rådgiver. Han ble domfelt for forsettlig medvirkning til regnskapsovertredelse i Finance Credit og egen merverdiavgifts- unndragelse. Han hadde utarbeidet fiktive avtaler, opprettet et stråselskap som ble benyttet som avtalepart og som mottok en fiktiv faktura på tjenester rådgiveren var klar over at ikke var reelle, fra et Finance Credit-selskap. Fakturaen ble bokført i regnskapet til stråselskapet, og det ble krevd refusjon av merverdiavgiften på fakturaen. Den fiktive fakturaen medførte oppblåsning av regnskapet til Finance Credit-selskapet. Dette regnskapet ble brukt av de domfelte i Finance Credit i forbindelse med bedrageriene, og rådgiverens bistand muliggjorde dette. Han ble dømt til fengsel i ett år og tre måneder, hvorav sju måneder betinget. På grunn av lang saksbehandlingstid ble rettighetstap ikke idømt.

Særlig om revisors medvirkning til regnskapsovertredelser

Et særlig medvirkningsspørsmål som fortsatt er til behandling i rettssystemet, er i hvilken grad revisor ved mangelfull revisjon kan straffes for medvirkning til regn-



3 x = HURRA!

(Fyll inn tallet)

Økonomisk programvare for profesjonelle brukere

Maestro leverer programvare for

- Årsoppgjør
- Revisjon
- Skatt
- Konsern
- Klientadmin
- ASP

Har du tallene, blir det alltid riktig.

Kompliserte oppgaver blir enkle når du bruker økonomisk programvare fra Maestro. Vi legger vekt på brukervennlighet og fleksibilitet, og gir deg trygge og effektive verktøy som er integrert med Altinn.

Kontakt oss på 02575 for visning og et godt tilbud!
Mer informasjon på www.maestro.no

maestro 
Lett å mestre

Økonomisk kriminalitet

skapsovertredelser i den revidertes regnskap, i tillegg til straffeansvaret for mangelfull revisjon.

Bakgrunnen for dette er at revisor avgir en revisjonsberetning hvor det bekreftes at årsregnskapet er i samsvar med lov og forskrift, til tross for at det er feil i regnskapet som revisor burde ha avdekket ved den revisjonen som er grunnlaget for beretningen.

Straffeansvar vil bare være aktuelt der revisor ved en aktsom revisjon ville ha oppdaget regnskapsfeilene. Det er altså ikke snakk om et generelt straffeansvar for enhver feil i regnskapet. Et slikt medvirkningsansvar endrer ikke at det fortsatt er styret i selskapet som etter aksjeloven er ansvarlig for avleggelsen av årsregnskapet. Revisor er ikke ansvarlig for at feilene kommer inn i regnskapet, men den mangelfulle revisjonen som gjør at feilene ikke avdekkes, medfører at feilene opprettholdes i regnskapet og ikke blir korrigert, eventuelt at revisjonsberetningen ellers ville hatt et annet innhold.

Problemstillingen er om revisor i en slik situasjon har et medvirkningsansvar for

regnskapsfeilene generelt, eller om medvirkningsansvaret bare gjelder helt konkret hvor revisor aktivt har vært involvert i regnskapsbehandlingen før regnskapet ble avlagt.

Dette spørsmålet ble behandlet i straffesaken mot revisor i Finance Credit-saken. Ansvarlig revisor ble her dømt for grov uaktsom medvirkning til et regnskapsforhold, men ikke for de øvrige feilene i regnskapet. Det aktuelle regnskapsforholdet gjaldt en ufullstendig notetekst, hvor revisor etter samtale med klienten aksepterte at revisjonsteamets opprinnelige forslag til notetekst ble endret. Endringen medførte mindre grad av spesifisering i noteteksten, slik at den ble ufullstendig og ikke tilfredsstilte lovens krav til noteopplysninger.

Videre er dette spørsmålet også til behandling i straffesakene mot revisorene i Sponsor Service, som fortsatt verserer i rettsystemet. I tingretten ble begge revisorene frifunnet for medvirkning til regnskaps- overtreddelsene, med til dels forskjellige begrunnelser. Spørsmålet skal opp til ny behandling i lagmannsretten senere i år, og vil forhåpentligvis få sin endelige avklaring i løpet av høsten.

Avslutning

Oppsummeringsvis viser gjennomgangen at de fleste sakene hvor medvirkningsansvaret har vært til behandling, gjelder grove og bevisste medvirkningshandlinger fra rådgiverens side. Rettslig sett skal det imidlertid atskillig mindre til før medvirkningsansvaret kan bli aktuelt. Samfunnet stiller høye krav og har store forventninger til rådgiverens opptreden, og vi ser at brudd på den tilliten dette innebærer blir vektlagt i skjerpene retning av domstolene.

Det blir i slike saker stort sett idømt ubetingede fengselstraffer, med mindre det foreligger særlige forhold, som oftest knyttet til sakens alder. I tillegg blir det idømt høye bøter, og det kan være aktuelt med inndragning. Videre vil det også kunne bli idømt rettighetstap, som innebærer at man mister retten til å drive næringsvirksomhet som advokat/revisor/regnskapsfører for en viss tid, vanligvis 3–5 år, eller i de mest alvorlige sakene, for alltid.

Dette innebærer at man som rådgiver bør være bevisst på hvordan den rådgivningen man yter kan oppfattes og benyttes av klientene, og at man sørger for å ha tilstrekkelig grunnlag for sin rådgivning.

Idrett og økonomisk kriminalitet

En internasjonal rapport «Money Laundering through the Football Sector» utarbeidet av Financial Action Task Force (FATF) konkluderer med at idretten kan utnyttes til kriminelle formål. Det benyttes etter hvert strukturer innen idrettssfæren som vi finner igjen innen næringslivet – strukturer som kompliserer skattemyndighetenes muligheter til å følge pengestrømmer, eierstrukturer mv.



Artikkelen er forfattet av:

Avdelingsdirektør
Tone Kaarbo
Skattedirektoratet,
Skattedirektørens stab

Idrettsutøvere som utmerker seg med gode resultater er – og har alltid vært – nasjonale helter som vi alle ser opp til. Dette gjelder publikum i alle aldre, både barn og voksne.

Disse utøverne sender viktige signaler ut til sitt publikum, ved den måten de opptrer på, også utenfor idrettsarenaen. Deres atferd er viktig for legitimiteten til den idretten de representerer. De sender også ut signaler som er viktige i forhold til etterlevelse av lover og regler, hva enten dette gjelder overholdelse av skatteregler eller andre plikter.

Idretten kan anses som en særegen «bransje». Hvis du først «slår igjennom», kan det være raske penger å tjene, og til dels store summer. Mange av utøverne er unge og

uerfarne. For noen er det tilstrekkelig å forholde seg til forbundet eller klubben som arbeidsgiver. Mens andre er i en posisjon der de trenger erfarne og profesjonelle rådgivere/hjelpere. De aller fleste rådgivere hjelper skattytere til å unngå feil og til å etterleve reglene. Men vi har dessverre sett eksempler på at rådgivere eller hjelpere har gått over grensen for det som kan anses lojalt i forhold til regelverket. Unge idrettsutøvere kan risikere ikke å velge riktig rådgiver eller hjelper i forhold til at regelverket overholdes.