

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2005-10-04

Närvarande: f.d. regeringsrådet Bengt-Åke Nilsson, regeringsrådet Stefan Ersson och justitierådet Lars Dahllöf.

Deklarationsombud m.m.

Enligt en lagrådsremiss den 15 september 2005 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om deklarationsombud,
2. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483), och
3. lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av utredaren Rolf Tyllström och departementssekreteraren Niklas Ekstrand.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Enligt det remitterade förslaget skall vissa skattedeklarationer, om de lämnas i elektronisk form, kunna skrivas under av ett av den deklaraskyldige utsett deklarationsombud, som skall vara registrerat hos Skatteverket. Den föreslagna nya lagen innehåller i huvudsak formella bestämmelser, med anknytning till Skatteverkets registrering av deklarationsombud.

Lagrådet redovisar i det följande huvudsakligen synpunkter som rör dels det straffrättsliga ansvaret för att uppgifterna i en skattedeklaration som underskrivits av ett deklarationsombud är fullständiga och korrekta, dels den lagtekniska utformningen vad gäller kriterierna för registrering av deklarationsombud.

Förslaget till lag om deklarationsombud

3 §

Enligt den föreslagna lagen skall ett deklarationsombud i den deklARATIONSSKYLDIGES ställe bl.a. få underteckna och lämna vissa skattedeklarationer som lämnas i form av elektroniska dokument (1 och 2 §§).

Av lagrådsremissen framgår att flera remissinstanser berört de konsekvenser som detta kan medföra för möjligheterna att utreda och lagföra brott. Genom att ett nytt led förs in mellan den uppgiftsskyldige och myndigheterna, befaras att utredningen av i vilken mån den skattskyldige själv eller en skattskyldig juridisk persons ställföreträdare haft uppsåt eller varit vårdslös kan komma att försvåras.

De farhågor som remissinstanserna gett uttryck åt saknar inte fog, enligt Lagrådets mening. Förslaget har emellertid, just mot denna bakgrund, begränsats till områden där kontrollaspekten skall kunna tillgodoses (s. 25). Det föreslagna systemet med deklarationsombud får vidare anses ha karaktär av försök (s. 24). Det är också sagt att utvärdering skall ske efter en tid, varvid man skall undersöka bl.a. förslagets effekter på brottsbekämpningen (s. 33). Lagrådet anser, med hänsyn härtill, att det inte finns anledning att av ovan angett skäl motsätta sig att förslaget genomförs.

I remissen berörs vidare förslagets inverkan på möjligheterna att påföra skattetillägg och förseningsavgift.

I 3 § första stycket i den föreslagna lagen anges att en skattedeclaration som lämnats av ett deklarationsombud skall anses lämnad av den deklarationsskyldige. I andra stycket föreskrivs att den deklarationsskyldiges ansvar att lämna fullständiga och korrekta uppgifter inte förändras på grund av den omständigheten att uppgiften lämnas genom ett deklarationsombud.

Bestämmelserna i fråga är de enda i den föreslagna lagen som i någon mån berör de ovan angivna frågorna. Allmänt torde på skatteområdet gälla att uppgifter som lämnats för en skattskyldigs räkning genom ombud eller av en skattskyldig juridisk persons ställföreträdare anses ha lämnats av den skattskyldige, om inte ombudet eller ställföreträdaren saknade behörighet att företräda den skattskyldige, jfr situationen att en skattskyldigs ombud lämnar uppgifter till skatteverket under pågående taxering eller till en förvaltningsdomstol under pågående process, jfr också 7 kap. 3 § taxeringslagen (1990:324) och 23 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483). Av detta får vidare anses följa att en skattskyldigs ansvar i princip inte förändras på grund av att en uppgift lämnas av ett ombud eller av en ställföreträdare. De föreslagna bestämmelserna torde därför endast ge uttryck för vad som ändå skulle gälla och tjänar då bara som en upplysning om att ett deklarationsombud inte är någon som övertar den deklarationsskyldiges ansvar. En annan sak är att också ombudet har ett ansvar, t.ex. som medverkande.

Mot denna bakgrund anser Lagrådet att den här antydda frågeställningen bör ytterligare belysas i författningskommentaren. Det kan också ifrågasättas om bestämmelserna i 3 § behövs.

4 §

I 4 § föreslås att Skatteverket skall pröva om den fysiska person som den deklarationskyldige har utsett kan antas vara lämplig för uppdraget som deklarationsombud och därmed kunna registreras av Skatteverket som ett sådant ombud.

Vid bedömningen av personens lämplighet skall Skatteverket enligt förslaget särskilt beakta om denne

1. kan antas ha de kunskaper och erfarenheter som ett deklarationsombud behöver med hänsyn till redovisnings- och skattefrågornas art,
2. har dömts för brott i näringsverksamhet eller annan ekonomisk brottslighet,
3. är underårig, är i konkurs eller har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken,
4. tidigare har visat sig oskicklig eller annars olämplig att ha hand om redovisning av skatter eller avgifter till det allmänna,
5. har åtagit sig uppdrag i sådan omfattning att förmågan att fullgöra dem kan ifrågasättas, eller
6. saknar fast adress eller annars lever under sådana omständigheter att ombudet kan antas vara svår att nå eller ha svårt att fullgöra sitt uppdrag.

Den föreslagna paragrafen innehåller sålunda ett antal omständigheter som Skatteverket skall ta hänsyn till vid sin prövning huruvida en person är lämplig att registreras som deklarationsombud.

I uppräknningen finns omständigheter av skiftande slag. En del rymmer bedömningsfrågor, väl ägnade för lämplighetsprövning. Andra kan knappast anses innehålla sådana moment. Detta gäller främst innehållet i punkten 3, dvs. att avgöra om personen i fråga är underårig, är i konkurs eller har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken. Av författningskommentaren (s. 51) framgår att den som är underårig, är i konkurs eller har förvaltare enligt föräldrabalken inte skall registreras som deklarationsombud. Av den föreslagna lagtexten och författningskommentaren står klart att det inte finns något utrymme

för Skatteverket att göra någon lämplighetsprövning i dessa avseenden. Är personen i fråga t.ex. underårig, så skall ansökan om registrering avslås. Enligt Lagrådet bör dessa absoluta krav inte blandas med de övriga omständigheter som skall ligga till grund för Skatteverkets prövning av personens lämplighet.

Mot bakgrund av det anförda föreslår Lagrådet att 4 § begränsas till sitt innehåll och ges följande lydelse:

Den som är underårig, är i konkurs eller har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara deklara-tionsombud.

Återstoden av den i lagrådsremissen föreslagna 4 § bör enligt Lagrådet samlas i en ny 5 §, vilket också innebär att övriga därpå följande paragrafer får numreras om.

Enligt Lagrådet har flera av de övriga kriterierna en något oprecis innebörd, vartill kommer att en del av dem inte har förklarats eller exemplifierats närmare i författningskommentaren. Enligt Lagrådet förtjänar dessa frågor att övervägas ytterligare under den fortsatta beredningen och utvecklas i författningskommentaren.

En annan fråga gäller innebörden av punkten 5, dvs. ”den som har åtagit sig uppdrag i sådan omfattning att förmågan att fullgöra dem kan ifrågasättas.” Att döma av ordalydelsen i lagtexten kan personens lämplighet komma att övervägas redan om denne åtagit sig uppdrag i sådan omfattning att förmågan att fullgöra dem kan *ifrågasättas*. Avsikten synes vara att Skatteverket skall göra en prognos om den aktuella personens förmåga. Däremot framgår inte klart vilka uppdrag som skall beaktas vid Skatteverkets prövning. Är det t.ex. bara fråga om antalet uppdrag som deklara-tionsombud? Till detta kommer frågan om det bör vara tillräckligt att personens förmåga ”kan ifrågasättas” eller om man bör kräva åtminstone att ”det kan

antas” att förmågan att fullgöra uppdraget som deklara-tionsombud brister. Lagrådet gör den bedömningen att det i det fortsatta beredningsarbetet bör preciseras vad Skatteverket bör grunda sin bedömning på i nu nämnt hänseende samt att den ovan angivna frågan bör övervägas.

Ytterligare en fråga gäller hur Skatteverket skall kunna skaffa sig underlag för att konstatera om personen i fråga har dömts för brott i näringsverksamhet eller annan ekonomisk brottslighet (punkten 2).

Om en person har dömts för brott finns uppgifter om detta i det av Rikspolisstyrelsen förda belastningsregistret. Enligt 7 kap. 17 § sekretesslagen (1980:100) gäller sekretess för de uppgifter som finns om enskilda i belastningsregistret. Sekretessen är föreskriven med hänsyn främst till skyddet för den enskildes personliga förhållanden. Av 6 § lagen (1998:620) om belastningsregister och av förordningen (1999:1134) om belastningsregister framgår att vissa myndigheter under där angivna förutsättningar har rätt att få uppgifter ur registret.

Ekobrottsmyndigheten har som remissinstans pekat på att Skatteverket enligt gällande sekretessregler inte har lagliga möjligheter att från belastningsregistret få ut uppgifter (s. 34) i samband med lämplighetsprövning av deklara-tionsombud. Frågan behandlas inte närmare i författningskommentaren (s. 36) än att där sägs att ”kommer det till Skatteverkets kännedom, t.ex. genom att ombudet ombetts komma in med ett utdrag ur belastningsregistret, att en person har dömts för brott i näringsverksamhet eller annan ekonomisk brottslighet bör personen inte registreras som deklara-tionsombud med mindre än att det kan antas att personen i fråga, trots att denne begått brottet i fråga, kan anses lämplig för uppdraget.”

Enligt Lagrådet rymmer frågan om sekretess och sekretessgenombrott grannlaga avvägningar mellan vad en myndighet kan anses behöva för underlag i sin verksamhet, å ena sidan, och skyddet av den enskildes personliga förhållanden, å andra sidan. Något närmare resonemang om en sådan avvägning och utfallet av denna förs inte i lagrådsremissen. Där finns inte heller belyst om och i så fall i vilken utsträckning Skatteverket förutsätts ha utdrag ur belastningsregistret som underlag för sin bedömning av ärenden av nu aktuellt slag. Av vad som har anförts i lagrådsremissen kan man möjligen få intrycket att avsikten är att Skatteverket skall kunna begära att den som vill bli registrerad som deklarationsombud skall ge in ett utdrag ur belastningsregistret. Lagrådet gör den bedömningen att frågorna är av den karaktären att de förtjänar att övervägas ytterligare och belysas under det fortsatta beredningsarbetet.

5 §

I 5 § första stycket 3 föreslås att Skatteverket skall avregistrera ett deklarationsombud om ombudet inte längre kan antas vara lämpligt för uppdraget.

Lagrådet ifrågasätter om ett deklarationsombud bör kunna avregistreras redan efter en prognos där det kan antas att ombudet inte längre är lämpligt för uppdraget. När personen i fråga är registrerad som deklarationsombud bör enligt Lagrådet krävas för avregistrering på här angiven grund att det visat sig att ombudet inte längre är lämpligt för uppdraget som deklarationsombud.

Lagrådet föreslår därför att punkten 3 ges följande lydelse:

3. om det har visat sig att ombudet inte är lämplig för uppdraget som deklarationsombud.

Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen

10 kap. 25 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om hur deklARATIONER skall lämnas och om vem som skall skriva under en deklARATION.

I det remitterade förslaget fogas ett nytt tredje stycke till paragrafen, vilket innehåller endast en hänvisning till bestämmelserna om deklARATIONSSOMBUD i den föreslagna lagen om deklARATIONSSOMBUD. Enligt Lagrådets mening skulle 25 § vinna i tydlighet om det föreslagna nya tredje stycket gavs följande lydelse :

En sådan skattedeklARATION som avses i 1 § första stycket lagen (2005:xxx) om deklARATIONSSOMBUD får även undertecknas av ett deklARATIONSSOMBUD.

I övrigt lämnar Lagrådet förslagen utan erinran.