

Utredning om möjlighet för juridiska personer att vara deklara-tionsombud samt andra åtgärder för att möjliggöra automatiserad kommunikation i ärenden på skatteområdet

Sammanfattning

Skatteverket föreslår att det inom Finansdepartementet eller inom ramen för en offentlig utredning utreds om juridiska personer bör tillåtas att agera som deklara-tionsombud. Syftet skulle bl.a. vara att möjliggöra en ökad automatisering. Utredningen bör även analysera vilka andra regeländringar som krävs för att det ska vara möjligt att tillämpa automatiserat uppgiftslämnande och automatiserad kommunikation i övrigt i ärenden på skatteområdet. Med automatiserad kommunikation avses här att kommunikation mellan Skatteverket och en extern aktör sker maskin-till-maskin, dvs. utan mänsklig inblandning.

Utredningen bör bl.a.

- ta ställning till om juridiska personer bör tillåtas att agera som deklara-tionsombud, samt
- analysera om krav på undertecknande utgör ett hinder för kommunikation maskin-till-maskin vid uppgiftslämnande till Skatteverket och, om så är fallet, ta ställning till om och hur gällande bestämmelser om undertecknande bör förändras i syfte att möjliggöra sådan kommunikation.

Bakgrund – digital transformation

OECD:s Forum on Tax Administration har tagit fram rapporten Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration (nedan TA 3.0).¹ Rapporten kan sägas vara ett förslag på önskad riktning och framtida arbete med fokus på digital transformation av beskattning. Tanken är att beskattning över tid ska bli en mer sömlös och friktionsfri process, som är integrerad i kundens miljö. Interaktioner mellan kundens system och skatteadministrationens system ska kunna ske sömlöst och automatiskt. Det innebär att en fysisk person inte ska behöva vara inne och agera i ett uppgiftsflöde, t.ex. genom att fylla i uppgifter manuellt, identifiera sig och aktivt lämna in en deklara-tion. En annan sak är att flödet kan behöva godkännas eller övervakas. I rapporten framhålls att en sådan digital transformation kan ge fördelar i form av bl.a. inbyggd regelefterlevnad och minskad administrativ börda.

¹ OECD (2020), Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration, OECD, Paris.

<https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm>

Viss kommunikation maskin-till-maskin, mellan Skatteverket och externa aktörer, förekommer redan i dag. En huvudman kan t.ex. utse ett s.k. juridiskt läsombud hos Skatteverket. Det innebär att en juridisk person ges behörighet att via Skatteverkets tjänster hämta huvudmannens information från Skatteverket och visa denna i sin egen programmiljö.² Läsombudet identifierar sig med ett s.k. organisationscertifikat. Det finns också möjlighet att genom API-lösningar lämna uppgifter till vissa deklARATIONER direkt i ett deklARATIONsprogram. Det krävs dock att en fysisk person som är behörig att företräda den deklARATIONsskyldige (en firmatecknare eller ett deklARATIONsombud) därefter skriver under deklARATIONEN genom att logga in på skatteverket.se (Mina sidor).

Frågan om juridiska personer ska kunna vara deklARATIONsombud

Befintliga bestämmelser om deklARATIONsombud

Av 6 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, framgår att ett deklARATIONsombud är en fysisk person som den deklARATIONsskyldige har utsett och som är godkänd av Skatteverket som ombud för den deklARATIONsskyldige. Juridiska personer kan alltså inte vara deklARATIONsombud.

DeklARATIONsombudets behörighet regleras i 6 kap. 5 § SFL. Ett deklARATIONsombud får lämna deklARATION, men bara elektroniskt. DeklARATIONsombudet får också ta del av de deklARATIONs- och skattekontouppgifter som den deklARATIONsskyldige har direktåtkomst till, komplettera lämnade uppgifter i en deklARATION, och begära anstånd med att lämna deklARATION.

Skatteverket ska godkänna ett deklARATIONsombud om han eller hon kan antas vara lämplig för uppdraget. Vid bedömningen av ett deklARATIONsombuds lämplighet ska Skatteverket särskilt beakta vissa i lagtexten angivna omständigheter, bl.a. om ombudet kan antas ha de kunskaper och erfarenheter som ett deklARATIONsombud behöver med hänsyn till redovisnings- och skattefrågornas art och om ombudet har dömts för brott i näringsverksamhet eller för annan ekonomisk brottslighet (6 kap. 6 § första och andra styckena SFL). Det finns några förhållanden som utgör absoluta hinder för att en person ska kunna godkännas som deklARATIONsombud, bl.a. att personen är underårig eller har näringsförbud (6 kap. 7 § SFL). Återkallelse av godkännande som deklARATIONsombud regleras i 6 kap. 8 § SFL. Skatteverket ska återkalla ett godkännande som deklARATIONsombud om ombudet eller den deklARATIONsskyldige har begärt det, uppdraget har upphört att gälla eller det har visat sig att ombudet inte uppfyller kraven för att godkännas som deklARATIONsombud. Bestämmelserna om vem som kan godkännas som deklARATIONsombud innebär att personer som inte är kvalificerade för ett uppdrag som deklARATIONsombud kan uteslutas, och missbruk av ombudsförfarandet förebyggas (jfr prop. 2005/06:31 s. 38 och 39).

I 4 kap. SFL finns bestämmelser om uppgifter som har lämnats för någon annans räkning. Om en deklARATION eller någon annan uppgift har lämnats av en behörig företrädare, anses uppgiften ha lämnats av den som företräds (4 kap. 1 § SFL). Det är alltså den uppgiftsskyldige och inte företrädaren som ansvarar för att lämnade

² Behörigheten kan användas för de av Skatteverkets API:er (förkortningen API står för Application Program Interface) som har implementerat stöd för behörigheten. De som kan utses till juridiska läsombud är tjänste- och programvaruföretag som har en programvara som godkänts av Skatteverket.

uppgifter är lämnade i rätt tid och är korrekta och som, om så inte är fallet, kan drabbas av förseningsavgift respektive skattetillägg (prop. 2010/11:165 s. 709). Bestämmelsen är tillämplig bl.a. då uppgifter lämnas av ett deklarationsombud.

Deklarationsombud kan utses även på fastighetstaxeringsområdet (18 kap. 2 a § fastighetstaxeringslagen [1979:1152], FTL) och vid tillämpning av 22 kap. mervärdesskattelagen (2023:200), ML, som innehåller bestämmelser om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster (22 kap. 54 § ML).

Frågan om juridiska personer ska kunna vara deklarationsombud bör utredas

Av propositionen till skatteförfarandelagen framgår att redovisnings- och bokföringsbyråer hade efterfrågat en möjlighet att som ombud lämna skattedeklaration genom att använda en elektronisk legitimation som identifierar byrån som lämnar deklarationen. Liknande synpunkter framfördes av vissa remissinstanser. Regeringen konstaterade dock att det vid tidpunkten saknades tekniska möjligheter att identifiera ett företag. Av tekniska skäl var det alltså inte möjligt att då tillmötesgå önskemålet. Regeringen ansåg också att det skulle krävas ytterligare överväganden när det gäller bl.a. frågor om administrativa sanktioner och straffrättsligt ansvar innan juridiska personer kunde tillåtas att uppträda som deklarationsombud (prop. 2010/11:165 s. 307–309).

Skatteverket anser att frågan om en möjlighet för juridiska personer att vara deklarationsombud nu bör utredas, bl.a. för att öka möjligheterna till automatisering. Så länge det enbart är fysiska personer som kan vara deklarationsombud är möjligheterna att automatisera sådant uppgiftslämnande som sker genom ombud begränsade. En möjlighet för juridiska personer att vara deklarationsombud kan stödja en förflyttning mot ett digitalt transformerat nyläge med större inslag av automation. Ett minskat personberoende skulle också kunna göra det enklare för redovisningsbyråer att fullgöra sina uppdrag gentemot kunder oavsett personalförändringar, anställdas ledigheter m.m.

Ett deklarationsombud som är en juridisk person behöver sannolikt ha möjlighet att utföra sitt uppdrag genom såväl kommunikation med Skatteverket maskin-till-maskin som genom arbete som utförs av fysiska personer för deklarationsombudets räkning. Även vid automatiserad kommunikation kan det uppkomma behov av kontakt med en fysisk person. En juridisk person företräds av en eller flera behöriga företrädare. Eftersom en deklarationsskyldig kan ha flera olika deklarationsombud skulle det dessutom vara möjligt att utse såväl ett bolag som anställda hos bolaget som deklarationsombud. Det behöver analyseras om det är nödvändigt att ytterligare reglera vem som ska anses som behörig företrädare när det är en juridisk person som är deklarationsombud.

Det behöver också övervägas om den digitala transformationen medför behov av förändringar när det gäller vilka uppgifter som får utföras av ett deklarationsombud och vilken information ett sådant ombud får ta del av. Det skulle t.ex. kunna övervägas om ett deklarationsombud bör ha möjlighet att ta emot beslut med anledning av en inlämnad deklaration, när den skattskyldige ska underrättas om beslutet. Det ingår inte i ett deklarationsombuds behörighet i dag.

En viktig fråga är om en möjlighet för juridiska personer att vara deklarationsombud kan öka risken för att felaktiga uppgifter lämnas och för att systemet med deklarationsombud missbrukas. Det behöver också analyseras om och hur en möjlighet för juridiska personer att vara deklarationsombud kan påverka deklarationsombudets ansvar gentemot huvudmannen.

En utredning bör därför bl.a.

- ta ställning till om juridiska personer bör tillåtas att agera som deklarationsombud,
- överväga om det krävs ändringar i bestämmelserna om ett deklarationsombuds behörighet och bestämmelserna om uppgifter som har lämnats för någon annans räkning,
- överväga vilka krav som bör ställas för att Skatteverket ska godkänna en juridisk person som deklarationsombud och under vilka förutsättningar ett sådant godkännande bör återkallas, samt
- analysera ansvarsfrågor, t.ex. hur möjligheterna att påföra särskilda avgifter och hålla fysiska personer straffrättsligt ansvariga kan påverkas av att deklarationsombudet är en juridisk person.

Andra regeländringar för att möjliggöra automatiserad kommunikation

Utredningen bör även analysera om det krävs andra regeländringar för att möjliggöra automatiserad kommunikation i ärenden på skatteområdet. Till exempel kan befintliga krav på att uppgifter ska undertecknas utgöra ett hinder för kommunikation maskin-till-maskin.

Enligt 38 kap. 2 § SFL ska uppgifter i bl.a. deklARATIONER undertecknas. Uppgifterna ska undertecknas av den uppgiftsskyldige eller behörig ställföreträdare (38 kap. 3 § första stycket SFL). Uppgifterna får dock undertecknas av ett ombud i vissa fall. Till exempel får ett deklarationsombud underteckna uppgifter i en deklARATION som lämnas elektroniskt (38 kap. 3 § andra stycket SFL).

Av 18 kap. 1 a § FTL framgår att uppgifter i allmän och förenklad fastighetsdeklARATION samt påpekanden med anledning av förslag till fastighetstaxering ska undertecknas av fastighetsägare eller behörig ställföreträdare. I likhet med vad som gäller enligt skatteförfarandelagen får uppgifterna dock i vissa fall undertecknas av ett ombud. Till exempel får ett deklarationsombud underteckna uppgifter i en deklARATION som lämnas elektroniskt (18 kap. 1 b § FTL).

Skatteförfarandelagens och fastighetstaxeringslagens krav på att uppgifter i bl.a. deklARATIONER ska undertecknas är ett teknikneutralt krav som kan uppfyllas genom undertecknande på papper eller med elektroniska medel (prop. 2010/11:165 s. 857 och prop. 2016/17:142 s. 61). Av de överväganden i förarbetena som ledde fram till att begreppet underteckna behölls när skatteförfarandelagen infördes framgår bl.a. följande (prop. 2010/11:165 s. 346):

”Begreppet för ett teknikneutralt underskriftskrav ska rymma de olika formerna av utställarverifiering som används (traditionell underskrift, elektronisk signatur och säkerhetskoder). Det bör också ge utrymme för ny teknik. Dessutom bör begreppet helst bära med sig den specifika innebörden som ett undertecknande har, nämligen främst att identifiera den som har undertecknat, säkerställa det undertecknades äkthet och ha bevisverkan.”

Det förhållandet att kravet på undertecknande är teknikneutralt innebär inte nödvändigtvis att helt automatiserade förfaranden kan tillämpas. Detta behöver analyseras. Om utredningen kommer fram till att kravet utgör ett hinder för kommunikation maskin-till-maskin bör utredningen överväga hur bestämmelserna skulle kunna ändras för att möjliggöra sådan kommunikation. Naturligtvis är det även vid automatiserad kommunikation mycket viktigt att identifieringen säkerställs, bl.a. för att lämnade uppgifter ska kunna kopplas till den uppgiftsskyldige som har det yttersta ansvaret för att uppgifterna är korrekta. Det måste också kunna säkerställas att Skatteverket inte lämnar ut sekretessbelagd information till någon obehörig. Om kommunikation maskin-till-maskin ska vara möjlig kan det dock inte ställas krav som innebär att en åtgärd måste utföras av en fysisk person.

Kravet på undertecknande gäller generellt för deklARATIONER och vissa andra uppgifter. Denna fråga är alltså inte begränsad till situationer när deklaraTionsombud anlitas. Det finns också andra bestämmelser på skatteområdet än de ovan nämnda som innehåller krav på undertecknande. Till exempel ska en begäran om utbetalning enligt lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete vara undertecknad av utföraren eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för utföraren (8 § tredje stycket nämnda lag). För att uppnå visionerna i TA 3.0 kan, åtminstone på sikt, en större översyn behöva göras av befintliga krav på undertecknande. Det kan dock finnas fördelar med att i ett första steg begränsa utredningens uppdrag, till exempel så att det enbart avser vissa angivna bestämmelser.

Utredningen bör därför bl.a.

- analysera om krav på undertecknande utgör ett hinder för kommunikation maskin-till-maskin mellan uppgiftslämnaren och Skatteverket,
- om så är fallet, ta ställning till om och hur gällande bestämmelser om undertecknande bör förändras i syfte att möjliggöra sådan kommunikation, samt
- analysera om det krävs andra regeländringar för att uppnå detta syfte.

Frågorna bör utredas inom Finansdepartementet eller inom ramen för en offentlig utredning

Skatteverket har övervägt att utreda frågorna internt och därefter hemställa om lagändring hos Finansdepartementet. Bedömningen är dock att en utredning av de aktuella frågorna kräver ett flertal överväganden som är mindre lämpliga för Skatteverket att göra, bl.a. överväganden gällande ansvarsfrågor och eventuellt förändring av befintliga krav på undertecknande. Mot denna bakgrund bör frågorna utredas inom Finansdepartementet alternativt inom ramen för en offentlig utredning.