



NY SKATTEKONTROLLOV – HAR SKAT STADIG ADGANG TIL FORTROLIGE TELEOPLYSNINGER?

1. Executive summary

Efter at EU-Kommissionen kritiserede SKATs vide adgang til at indhente teleoplysninger til brug for skatteligningen, besluttede skatteminister Karsten Lauritzen¹ i august 2015, at denne adgang ikke skulle tages i brug igen som led i SKATs almindelige kontrolarbejde.

Nu lægger skatteministeren op til at lovfæste denne begrænsning i adgangen til virksomhedernes teledata. Hvis der er behov for at indhente teleoplysninger, må SKAT fremover overlade sager, hvor der er mistanke om skattesnyd, til politiet.² Herved bliver den kontrollerede borger eller virksomhed beskyttet af de retssikkerhedsgarantier, som gælder i forbindelse med politiets arbejde, hvilket er positivt.

Forslaget efterlader dog to problemer. For det første indeholder lovudkastet ikke en undtagelse for andre personfølsomme oplysninger, som det kan være nødvendigt at beskytte på lige fod med teleoplysninger. Det gælder eksempelvis indhentelse af personfølsomme oplysninger fra advokater, revisorer, rejseselskaber mm, hvor SKAT fortsat har en for bred hjemmel.

For det andet er formuleringen vedrørende teleydelser upræcis og utilstrækkelig, og det står ikke klart, hvilke former for teleoplysninger og hvilke udbydere af teleoplysninger mv. der skal undtages fra oplysningspligten. Det bør f.eks. præciseres, at begrænsningen ikke kun gælder taletelefoni, men alle former for adgang til tele- og dataydelser udbudt af teleselskaber, såsom e-mails og oplysninger om kommunikation mellem nærmere bestemte IP-adresser, adgang til sociale medier mv.

Sidst men ikke mindst er det uhensigtsmæssigt, at en væsentlig undtagelse fra reglerne om udleveringspligt kun fremgår af lovbemærkningerne og ikke direkte af lovteksten.

¹ <http://www.skm.dk/aktuelt/presse/pressemeddelelser/2015/august/20150824-slut-med-teleoplysninger>

² <http://www.business.dk/oekonomi/regeringen-vil-staekke-skats-adgang-til-virksomheders-foelsomme-oplysninger#>



2. Indledning

I efteråret 2016 præsenterede skatteministeren retssikkerhedspakke III³, hvor der gennemføres en revision af skattekontrolloven.⁴ Forslaget om at afskære SKAT adgang til teleoplysninger er inkluderet i udkastet til den nye skattekontrollov, om end blot som bemærkninger til lovforslaget.

Kommunikationshemmeligheden, som teleoplysninger er en del af, er beskyttet ved de internationale instrumenter på menneskerettighedsområdet, herunder Den Europæiske Menneskerettighedskonvention (EMRK) og EU's grundlæggende charter om rettigheder (charteret), her i landet ved grundlovens § 72 samt almindelige forvaltningsretlige principper.

I nærværende analyse gennemgås de grundlæggende rettigheder vedrørende beskyttelse af personoplysninger, reglerne om e-databeskyttelse samt domme herom med henblik på at vurdere, om såvel den gældende som den foreslåede ændrede skattekontrollov er forenelige med disse regelsæt samt praksis herom.

3. Baggrunden for lovændringen

§ 8D i den gældende *skattekontrollov*⁵, som blev anset for hjemlen til udleveringspligten, har følgende ordlyd:

"Stk. 1. Offentlige myndigheder og bestyrelser eller lignende øverste ledelser for private juridiske personer samt partrederier skal efter anmodning meddele told- og skatteforvaltningen oplysninger, der af myndighederne skønnes at være af væsentlig betydning for skatteligningen. Oplysninger om unavngivne skal dog kun gives efter Skatterådets bestemmelse."

³ brev af 24. november 2016 fra Skatteministeriet til høringsparterne - udkast til forslag til skattekontrollov, udkast til forslag til skatteindberetningslov og udkast til forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, kursgevinstloven, ligningsloven, afskrivningsloven og forskellige andre love (konsekvensændringsforslag)

⁴ Skatteministeriet, j.nr. 16-0161532, udkast til forslag til skattekontrollov. Revisionen består bl.a. i, at den gældende skattekontrollov opdeles i to selvstændige love, hvor den ene lov er en skattekontrollov, hvoraf SKATs kontrolbeføjelser, bestemmelser om skatteydere oplysningspligt og tredjemands oplysningspligt på myndighedens anfordring fremgår, mens den anden lov er en skatteindberetningslov. Den indeholder bestemmelser om tredjemands pligt til uden opfordring at indberette oplysninger til SKAT.

⁵ § 8D i lovbekendtgørelse nr. 1263 af 31. oktober 2013



Det var tidligere skatteminister Thor Möger Pedersens (SF) opfattelse⁶, at bestemmelsen gav SKAT ganske vide rammer til at forlange oplysninger fra teleselskaber mv. til brug for skatteligningen. Dette kom til udtryk i SKATs Juridiske Vejledning⁷, hvor det er anført, at

"Efter sin ordlyd skal offentlige myndigheder og private juridiske personer, fx banker, teleselskaber, advokatfirmaer, der drives i selskabsform, efter anmodning give SKAT oplysninger om navngivne skattepligtige. Bestemmelsen giver SKAT vide rammer, hvad angår omfanget af de oplysninger, der kan forlanges." (vores understregning)

Bestemmelsen blev bl.a. brugt i forbindelse med skattepligtssager og sager om registreringsafgift, hvor SKAT skulle vurdere, i hvilket land en skatteyder har bopæl og er skattepligtig henholdsvis registreringsafgiftspligtig, for så vidt angår indregistrering af biler⁸. I flere tilfælde har SKAT krævet, at teleselskaber udleverede detaljerede og følsomme oplysninger og detaljerede regningspecifikationer "i videst mulige omfang"⁹.

Teleselskabernes brancheorganisation besluttede i slutningen af 2012, at deres medlemmer skulle stoppe med at udlevere oplysninger om kundernes teleforbrug¹⁰ med henvisning til den lovbestemte tavshedspligt i udbudsbekendtgørelsen¹¹.

Der var endvidere uenighed¹² mellem Skatteministeriet og Erhvervsministeriet om fortolkningen af e-databeskyttelsesdirektivet¹³ og skattekontrollovens overensstemmelse hermed, idet Erhvervsstyrelsen fandt, at der var en regelkonflikt mellem de to regelsæt, mens Skatteministeriet var af den modsatte opfattelse.¹⁴

Uenigheden afstedkom henvendelsen til EU-Kommissionen, som efterfølgende konkluderede, at SKAT ikke i lovens nuværende form kunne indhente teleoplysninger. Kommissionen tog ikke direkte stilling til, om SKATs

⁶ Skatteministeren Thor Möger Pedersens svar på spørgsmål nr. 188 af 13. december 2011, Skatteudvalget 2011-12 SAU alm. del, endeligt svar på spørgsmål 188, dateret 6. marts 2012

⁷ Juridisk Vejledning afsnit A.C.2.1.1.5 Oplysningspligt efter SKL § 8D

⁸ f.eks. Landsskatterettens j.nr. 13-0074414 og 08-00528

⁹ <http://www.computerworld.dk/art/204274/skat-kraerver-dine%20t>

¹⁰ Skatteministeriet, j.nr. 16-0161532, udkast til forslag til skattekontrollov, side 74

¹¹ bekendtgørelse nr. 715 af 23. juni 2011 om krav til udbydere af taletelefonitjenester eller ejere af elektroniske kommunikationsnet

¹² mødereferat af 7. juli 2014 samt 19. december 2014 udleveret ved aktindsigt, jf. brev af 26. februar 2015 fra EU-Kommissionen

¹³ direktiv 2002/58/EF af 12. juli 2002 om behandling af personoplysninger og beskyttelse af privatlivets fred i den elektroniske kommunikationssektor

¹⁴ Skatteministeriet, j.nr. 16-0161532, udkast til forslag til skattekontrollov, side 74, og samrådsspørgsmål E og F - Skatteudvalget 2013-14, SAU Alm. del endeligt svar på spørgsmål 60 af 25. oktober 2013



praksis krænkede e-databeskyttelsesdirektivet, men udtalte dog, at skattekontrollovens § 8D savner den præcision, der opfylder kravet til klarhed og forudsigelighed¹⁵. Desuden fastslog Kommissionen, at SKATs brug af skattekontrolloven ikke var forenelig med de krav, som EMRK og charteret stiller¹⁶.

Dette afstedkom en tilføjelse til SKATs Juridiske Vejledning¹⁷, hvor det nu er anført, at

"Skatteministeren har besluttet, at SKAT ikke skal anvende hjemlen i SKL § 8D over for teleselskaber."

4. Retsgrundlaget og retspraksis

4.1 Menneskerettighedskonventionen, charteret og grundloven

Udgangspunktet¹⁸ i såvel EMRK, charteret som grundloven¹⁹ er, at enhver har ret til respekt for sin korrespondance, kommunikation og sine personoplysninger. En offentlig myndighed kan alene gøre indgreb i denne ret, når der er lovhjemmel hertil, og når det er nødvendigt og proportionalt. Er der ingen lovhjemmel, kræver indgreb en dommerkendelse.

Teleoplysninger og andre personfølsomme oplysninger er således som udgangspunkt beskyttet, og skattemyndighederne har alene adgang hertil, når det er nødvendigt og proportionalt.

4.2 Persondatareglerne

Også EU-retlige og nationale regler om databeskyttelse begrænser i vidt omfang skattemyndighedernes adgang til at få udleveret oplysninger fra teleselskaber.

¹⁵ Skatteministeriet, j.nr. 16-0161532, udkast til forslag til skattekontrollov, side 74

¹⁶ mødereferat af 7. juli 2014 samt 19. december 2014 udleveret ved aktindsigt, jf. brev af 26. februar 2015 fra EU-Kommissionen, <http://nyheder.tv2.dk/2015-03-26-ny-moeg-sag-for-skat-underkendt-af-eu>

¹⁷ Juridisk Vejledning afsnit A.C.2.1.1.5

¹⁸ EMRK fastlægger de grundlæggende frihedsrettigheder for enhver person, som er under de underskrivende regeringers jurisdiktion. Charteret er rettet mod EU's institutioner og til medlemsstaterne, herunder Danmark, når de gennemfører EU-retten. Både EMRK, som blev inkorporeret i dansk lovgivning i 1992 ved lov nr. 285 af 29. april 1992, og charteret er således en del af dansk lovgivning.

¹⁹ §72



*E-databeskyttelsesdirektivet*²⁰ beskytter ”trafikdata, lokaliseringsdata og kommunikation”, hvilket indebærer, at medlemsstaterne skal sikre kommunikationshemmeligheden ved brug af offentlige kommunikationsnet og offentligt tilgængelige elektroniske kommunikationstjenester. Heri ligger et forbud mod registrering, lagring og andre måder, hvorpå samtaler kan opfanges eller overvåges af andre end brugerne, uden at de pågældende brugere har indvilget heri, bortset fra tilfælde, hvor det er tilladt ifølge lovgivningen.²¹

Medlemsstaterne kan dog vedtage retsfor skrifter for at indskrænke rækkevidden af rettigheder og forpligtelser, hvis en sådan indskrænkning er nødvendig, passende og forholdsmæssig i et demokratisk samfund af hensyn til statens sikkerhed, forsvaret, den offentlige sikkerhed, eller forebyggelse, efterforskning, afsløring og retsforfølgning i straffesager eller uautoriseret brug af det elektroniske kommunikationssystem²².

Ejere og udbydere af elektroniske kommunikationsnet må ikke ifølge den danske telelovgivning uberettiget videregive eller udnytte oplysninger om andres brug af nettet eller tjenesten eller indholdet heraf, som de får kendskab til i forbindelse med det pågældende udbud af elektroniske kommunikationsnet eller -tjenester²³.

Oplysninger kan dog gives til politiet, idet politiet²⁴ skal kunne få adgang til oplysninger om teletrafik og til at foretage indgreb i meddelelshemmeligheden i form af historisk teleoplysning og historisk udvidet teleoplysning, fremadrettet teleoplysning og fremadrettet udvidet teleoplysning, aflytning og teleobservation, jf. *retsplejelovens*²⁵ kapitel 71 (indgreb i meddelelshemmeligheden) og 74 (beslaglæggelse og edition).

Efter retsplejeloven stilles strenge krav til, hvornår meddelelshemmeligheden kan ophæves. Det kan alene ske, når efterforskningen angår en lovovertrædelse, som efter loven kan straffes med fængsel i 6 år eller derover. Det kræver en præcisering af, hvilken person og hvilket telefonnummer indgrebet vedrører, og der skal ske en angivelse af det tidsrum, som indgrebet vedrører. Endelig kræver indgrebet en dommerkendelse.

²⁰ art. 2 i direktiv 2002/58/EF af 12. juli 2002 om behandling af personoplysninger og beskyttelse af privatlivets fred i den elektroniske kommunikationssektor (Direktiv om databeskyttelse inden for elektronisk kommunikation), som revideret ved direktiv 2009/136/EF af 25. november 2009 om ændring af direktiv 2002/22/EF om forsyningspligt og brugerrettigheder i forbindelse med elektroniske kommunikationsnet og -tjenester, direktiv 2002/58/EF om behandling af personoplysninger og beskyttelse af privatlivets fred i den elektroniske kommunikationssektor og forordning (EF) nr. 2006/2004 om samarbejde mellem nationale myndigheder med ansvar for håndhævelse af lovgivning om forbrugerbeskyttelse

²¹ Art. 5, stk. 1

²² Art. 15, stk. 1. Opregningen er udtømmende, jf. præmis 90 i forenede sager C-203/15 og C-698/15

²³ lovbekendtgørelse nr. 128 af 7. februar 2014

²⁴ § 10 i lovbekendtgørelse nr. 128 af 7. februar 2014, tidligere lovbekendtgørelse nr. 169 af 3. marts 2011

²⁵ lovbekendtgørelse nr. 1257 af 13/10/2016



Det bemærkes i den forbindelse, at strafferammen for overtrædelse af skattelovgivningen går fra bøde og op til 8 års fængsel²⁶, idet bemærkes, at skattesager overvejende afgøres ved administrative bødeforlæg.²⁷

I modsat retning trækker reglerne om lagring af data i *logningsbekendtgørelsen*²⁸ samt i *logningsdirektivet*²⁹. Sidstnævnte har EU-Domstolen imidlertid erklæret ugyldigt, jf. nærmere nedenfor.

Efter logningsdirektivet³⁰ skal medlemsstaterne sikre, at oplysninger, der er nødvendige for at spore og identificere kilden til en kommunikation, og data, som er nødvendige for at fastslå en kommunikations bestemmelsessted, dato, klokkeslæt og varighed, f.eks. alle trafikdata vedrørende fastnettelefoni, mobiltelefoni, internetadgang samt e-mail og telefoni via internettet³¹, opbevares. Den lagrede data må dog kun udleveres til de kompetente nationale myndigheder i særlige sager og i overensstemmelse med national lovgivning³².

Også efter logningsbekendtgørelsen³³ skal udbydere af elektroniske kommunikationsnet eller tjenester til slutbrugere foretage registrering og opbevaring af oplysninger om teletrafik, f.eks. af opkaldsnumre, identitet på kommunikationsudstyret, tidspunkter for kommunikationen, e-mailadresser mv.³⁴, der genereres eller behandles i udbyderens net, således at disse oplysninger vil kunne anvendes som led i efterforskning og retsforfølgning af strafbare forhold.

Såvel direktiv som bekendtgørelse har været udsat for kraftig kritik, og det førte i 2014 til, at EU-Domstolen kendte direktivet for ugyldigt, jf. nærmere nedenfor.³⁵

²⁶ Juridisk Vejledning afsnit A.C.3.5

²⁷ Danmarks Statistik: Strafferetlige forfølgelser: Overtrædelse af skatte- og afgiftslove: 1607; Groft skattesvig 160; bøder 1547 (omfatter ikke administrativt fastsatte bøder)

²⁸ bekendtgørelse nr. 988 af 28/09/2006

²⁹ direktiv 2006/24/EF af 15. marts 2006 om lagring af data generelt eller behandlet i forbindelse med tilvejebringelse af offentligt tilgængelige elektroniske kommunikationstjenester eller elektroniske kommunikationsnet og om ændring af direktiv 2002/58/EF

³⁰ art. 3

³¹ art. 1 og 5

³² art. 4

³³ § 1 i bekendtgørelse nr. 988 af 28/09/2006

³⁴ kapitel 2 i bekendtgørelse nr. 988 af 28/09/2006

³⁵ Se også analysen af 4. september 2014 fra Justitia "Logning – I strid med EU's charter?" <http://justitia-int.org/logning-i-strid-med-eus-charter/>



4.3 Delkonklusion

Reglerne om persondatasikkerhed beskytter slutbrugerens færden på elektroniske kommunikationsnet og – tjenester i meget bred forstand, og indskrænkning i denne beskyttelse kan alene ske, når der er lovhjemmel hertil, og når en sådan indskrænkning er nødvendig, passende og forholdsmæssig i et demokratisk samfund af hensyn til statens sikkerhed, forsvaret, den offentlige sikkerhed, eller forebyggelse, efterforskning, afsløring og retsforfølgning i straffesager eller uautoriseret brug af det elektroniske kommunikationssystem. Endvidere skal en lagring af oplysninger være afgrænset, så den fokuserer på en personkreds, som er i mistanke for kriminelle handlinger af grov karakter.

4.4 EU-Domstolen og Den Europæiske Menneskerettighedsdomstol

Såvel EU-Domstolen som Den Europæiske Menneskerettighedsdomstol (EMD) har afsagt flere domme vedrørende skattemyndighedernes muligheder for at få udleveret oplysninger om personer og virksomheder.

I *WebMindLicenses*³⁶ konkluderede EU-Domstolen, at aflytning og beslaglæggelse var indgreb i udøvelsen af de rettigheder, der er sikret ved EMRK art. 8, stk. 1, og charterets art. 7³⁷, og derfor kunne sådanne bevisoptag kun finde sted, såfremt de for det første var fastlagt i lovgivningen, og for det andet imødekom proportionalitetsprincippet³⁸ og således var nødvendige og faktisk svarede til mål af almen interesse, der er anerkendt af Unionen³⁹.

I en dom fra marts 2013⁴⁰ fandt EMD, at der ikke var tale om en overtrædelse af EMRK art. 8, når de norske skattemyndigheder krævede at få udleveret en kopi af alle data, inkl. medarbejdernes personlige e-mails, på en virksomheds server, selvom serveren ligeledes blev anvendt af to andre virksomheder. EMD fandt, at loven var tilstrækkelig klar og forudsigelig, og at formålet var legitimt, da kontrollen og kravet om udlevering af oplysningerne baserede sig på et hensyn til den økonomiske velfærd.

I 2014 afsagde EU-Domstolen dom i sagen *Digital Rights*⁴¹, hvor Domstolen erklærede logningsdirektivet om lagring af trafik- og lokaliseringsdata vedrørende telekommunikation uforenligt med charteret, da denne

³⁶ C-419/14

³⁷ præmis 72

³⁸ Proportionalitetsprincippet indebærer, at de foranstaltninger, som medlemsstaterne kan træffe, ikke må gå ud over, hvad der er nødvendigt for at nå målet om at sikre en korrekt opkrævning af moms og undgå svig

³⁹ præmis 73

⁴⁰ ECHR 080 (2013)

⁴¹ forenede sager C-293/12 og 594/12



form for data vedrører privatlivet og dermed de rettigheder, som er sikret ved charteret. Justitia har vurderet dommens konsekvenser i en tidligere analyse⁴². Justitsministeriet konkluderede efterfølgende, at de danske logningsregler forfølger saglige formål, og at registrering og opbevaring af data er egnet til at opnå dette formål.⁴³

Digital Rights-dommen er så sent som den 21. december 2016 blevet fulgt op af endnu en dom fra EU-Domstolen (*Tele2 Sverige*)⁴⁴, hvor Domstolen fastslog, at det *ikke er foreneligt* med hverken e-databeskyttelsesdirektivet eller charteret at have national lovgivning, som fastsætter en generel og udifferentieret pligt til lagring af samtlige trafikdata og lokaliseringsdata vedrørende samtlige abonnenter og registrerede brugere i forbindelse med samtlige midler til elektronisk kommunikation. Det er alene bekæmpelse af grov kriminalitet, og navnlig organiseret grov kriminalitet og terrorisme, der kan begrunde den nævnte lagring^{45, 46}.

Det er særligt problematisk, når nationale logningsregler omfatter alle abonnenter og brugere, og når de er rettet mod alle elektroniske kommunikationsmidler, uagtet at personerne ikke befinder sig i en situation, der vil kunne give anledning til strafferetlig forfølgning, og uden at der er noget indicium for, at abonnenternes og brugernes adfærd kan have forbindelse til grove straffelovsovertrædelser⁴⁷. Endvidere er det problematisk, at direktivet ikke indeholder nogen undtagelsesbestemmelse for så vidt angår betroede rådgivere, hvis kommunikation er omfattet af tavshedspligt.⁴⁸ Inden for skatteområdet er dette navnlig relevant for advokater og revisorer.

Den lagring, som er tilladt, er derimod målrettet lagring af trafikdata og lokaliseringsdata med henblik på bekæmpelse af grov kriminalitet. Men lagringen skal begrænses til det strengt nødvendige.⁴⁹ Det betyder, at den nationale lovgivning skal fastsætte klare og præcise regler, der regulerer rækkevidden og anvendelsen af

⁴² <http://justitia-int.org/logning-i-strid-med-eus-charter/>

⁴³ Justitsministeriets notat af 2. juni 2014 om betydningen af EU-domstolens dom af 8. april 2014 i de forenede sager C-293/12 og C-594/12

⁴⁴ forenede sager C-203/15 og C-698/15

⁴⁵ præmis 103

⁴⁶ Endvidere kan der med dommen stilles spørgsmål ved, om der overhovedet kan udleveres sådanne oplysninger uden dommerkendelse.

⁴⁷ præmis 105

⁴⁸ præmis 105 samt præmis 57 og 58 i Digital Rights-dommen

⁴⁹ præmis 108



en sådan foranstaltning om lagring af data. Endvidere skal der ske en målretning, så lagringen fokuserer på en personkreds, hvis data kan afsløre kriminalitet eller forhindre alvorlig fare for den offentlige sikkerhed.⁵⁰

4.5 Delkonklusion

Det kan være et legitimt indgreb i rettighederne vedrørende ”respekt for sin kommunikation” henholdsvis ”respekt for sin korrespondance”, at skattemyndighederne kræver teleydelser udleveret.

Det forudsætter imidlertid et hjemmelsgrundlag, som er tilstrækkeligt klart, præcist og forudsigeligt, og at udleveringen af oplysningerne til myndighederne er nødvendige og proportionale i forhold til de formål, som de skal bruges til. I den forbindelse skal det indgå i vurderingen, om et mindre indgribende tiltag kunne have været foretaget i stedet for.

Dommene vidner om, at der skal være påbegyndt en egentlig skatte- eller afgiftskontrol, eller der skal være en konkret mistanke om skatteunddragelse. Skattemyndighederne kan populært sagt ikke gå på ”fisketur”.

5. Skattekontrollovens retssikkerhedsproblem

Det må på baggrund af ovenstående konkluderes, at hverken EMRK, charteret eller grundloven hindrer en bestemmelse i skattekontrolloven, hvorefter teleselskaber skal udlevere oplysninger til SKAT.

Skattekontrollovens hidtidige adgang for SKAT til at kræve teleoplysninger fra teleselskaber er dog behæftet med flere juridiske problemer.

For det første har der ikke været en præcis lovhjemmel til at kræve teleoplysninger udleveret fra teleselskaber, idet teleselskaber ikke har været nævnt i loven.

For det andet har SKATs adgang i praksis været for generel og overordnet – dvs. at SKAT har krævet oplysninger udleveret uden, at det nødvendigvis er sket som led i en konkret skattekontrol, eller uden at der har været en konkret mistanke om, at personen har begået en skattelovsovertrædelse. Der er således en betydelig risiko for, at SKAT i flere tilfælde har brugt adgangen til at gå på ”fisketur”.

⁵⁰ præmis 111



For det tredje er der risiko for, at SKAT har krævet oplysninger udleveret uden skelen til, om de overvågede personer har været under mistanke for at have begået ”grov kriminalitet”, jf. retsplejelovens krav om en strafferamme på 6 år. Strafferammen for skattelovsovertrædelser er som nævnt op til 8 års fængsel. I praksis angår størstedelen af sagerne imidlertid skattelovsovertrædelser, der alene kan straffes med bøde eller fængsel i mindre end 6 år⁵¹.

For det fjerde kan det betvivles, at SKAT i praksis har undersøgt muligheden for at indhente oplysningerne på anden og mindre indgribende vis.

Den hidtidige regel opfyldte således ikke betingelserne om, at hjemlen skal være tilstrækkeligt klar, præcis og forudsigelig. Endvidere er der grund til at konkludere, at den faktiske anvendelse af bestemmelsen har været i strid med EMRK og charteret, idet SKAT generelt og uden hensyntagen til proportionalitetsprincippet har krævet oplysninger udleveret; også uden at der har været påbegyndt en egentlig skattekontrol, eller uden at der har været en konkret mistanke om grov skatteunddragelse. Der er derfor grundlag for en ændring af hjemlen.

6. Den nye skattekontrollovs § 56

6.1 Ordlyden

Ifølge udkastet til den nye skattekontrollov⁵² skal udleveringsbestemmelsen have følgende ordlyd:

”Offentlige myndigheder, enhver erhvervsdrivende, som ikke er omfattet af §§ 54 eller 44⁵³, og ikke erhvervsdrivende juridiske personer, skal efter anmodning meddele told- og skatteforvaltningen oplysninger til brug for kontrol af skattepligt og skatteansættelse, når oplysningerne af myndighederne skønnes at være nødvendige for skattekontrollen af en identificerbar fysisk eller juridisk person.”

⁵¹ Juridisk Vejledning afsnit A.C.2.12.1.5

⁵² Skatteministeriet, j.nr. 16-0161532, udkast til forslag til skattekontrollov, side 19 og 20

⁵³ § 54 omhandler finansielle virksomheders oplysningspligt og § 44 omhandler moderselskabers land-til-land rapportering



Som det fremgår, indeholder lovbestemmelsen ikke en specifik undtagelse for teleoplysninger. Denne fremgår alene i lovforslagets bemærkninger, hvor det er anført, at den nye bestemmelse ikke kan anvendes til indhentelse af oplysninger om private borgeres telefonforbrug.⁵⁴

Kravet om, at oplysningerne skal være nødvendige, indeholder både et krav om væsentlighed og proportionalitet⁵⁵. Oplysningspligten er tænkt at skulle anvendes f.eks. ved⁵⁶:

”... befordringsfradrag, hvor der vil kunne anmodes om oplysninger fra en arbejdsgiver om bestemte lønmodtageres arbejdssted, og om der har været stillet fri bil til rådighed, anmodninger til lønbureauer vedrørende kopi af ansattes lønsedler, anmodninger til selskaber om at oplyse om medarbejderaktieordninger og antal af medarbejderaktier, anmodninger til vekselbureauer om konkrete personers udførelse af store pengebeløb til andre lande, og anmodninger til kommuner vedrørende udbetaling af kontanthjælp m.v.”

6.2 Retssikkerhedsmæssige problemer ved den ændrede bestemmelse

Den nye bestemmelse i § 56 er i det væsentlige en videreførelse af den gældende skattekontrollovs § 8D, og der er således fortsat tale om en generel oplysningspligt, hvor SKAT i vidt omfang selv kan indhente personfølsomme oplysninger, når blot oplysningerne efter SKATs skøn er nødvendige for skattekontrollen. Set i forhold til politiets begrænsede adgang til at indhente personfølsomme oplysninger hjemler skattekontrollen således fortsat SKAT en vid adgang til oplysninger, som politiet skal bruge en dommerkendelse for at få adgang til.

Dertil kommer, at forslagens brede formulering er problematisk i forhold til de retssikkerhedsgarantier, som EU-Domstolen og EMD har forudsat som accept af, at personfølsomme oplysninger kan udleveres til myndighederne. Hjemlen er således ikke tilstrækkelig præcis, som krævet af EU-Domstolen og EMD. Skatteministeriets bemærkning i lovforslaget om, at det ikke er muligt at udarbejde specifikke bestemmelser, der vil være dækkende for den kreds af oplysningspligtige, som den nuværende § 8D omfatter, og at bestemmelsen indeholder et krav om væsentlighed og proportionalitet, kan ikke i sig selv legitimere den upræcise formulering af bestemmelsen. Eksemplerne i lovbemærkningerne synes heller ikke at kunne

⁵⁴ Skatteministeriet, j.nr. 16-0161532, udkast til forslag til skattekontrolllov, side 188

⁵⁵ Skatteministeriet, j.nr. 16-0161532, udkast til forslag til skattekontrolllov, side 187

⁵⁶ Skatteministeriet, j.nr. 16-0161532, udkast til forslag til skattekontrolllov, side 188



imødekomme kravet om den fornødne præcision, og Skatteministeriet er således i henhold til persondatareglerne nødsaget til at være langt mere konkret i forhold til, hvilke oplysninger SKAT skal kunne kræve udleveret.

Det er positivt for borgernes retssikkerhed, at skatteministeren vil fjerne SKATs meget vide adgang til at indhente borgernes fortrolige teleoplysninger.

Denne del af lovforslaget er imidlertid også formuleret så generelt og upræcist, at det stadig kan give anledning til tvivl, hvilke oplysninger SKAT må og i praksis vil kræve fra teleselskaberne. Herudover synes lovforslaget helt at overse konsekvenserne af EU-Domstolens dom i *Digital's Rights*-sagen og i sagens natur også dommen i *Tele2 Sverige-sagen*, som blev afsagt i slutningen af december 2016 og således efter lovudkastets offentliggørelse.

Anvendelsen af begrebet teleselskaber er for generel og upræcis. Der vil næppe opstå tvivl om, at SKAT ikke kan kræve teleoplysninger udleveret fra traditionelle teleselskaber som TDC og Telenor, men hvad gælder i forhold til udbydere som hoteller og boligforeninger? Teleoplysninger fra disse udbydere må på tilsvarende vis være beskyttet, men når det ikke er adresseret i lovforslaget, kan det give anledning til tvivl, når reglerne skal administreres i praksis. I lighed med beskyttelseshensynene bag e-databeskyttelsesdirektivet og lov om elektroniske kommunikationsnet og –tjenester bør skattekontrollovens udleveringsforpligtelse således heller ikke omfatte udbydere af elektroniske kommunikationstjenester i bred forstand. Skatteministeriet kan med fordel lade sig inspirere af formuleringerne i det nævnte direktiv og den nævnte lov, hvor sidstnævnte eksempelvis omfatter boligforeninger, hoteller, cafeer mv., som udbyder elektroniske kommunikationsnet eller -tjenester, hvis udbuddet sker med et kommercielt formål.

Endvidere er det uklart, hvad der menes med teleselskabers oplysningspligt. Den Juridiske Vejledning henviser som nævnt til, at teleselskaber skal udlevere ”oplysninger om navngivne skattepligtige”. Formuleringen indeholder således ikke nogen præcisering af eller begrænsning med hensyn til, hvilke tjenester der er omfattet. Lovbemærkningerne henviser både til ”oplysninger fra teleselskaberne”, ”oplysninger om private borgeres telefonforbrug” og ”en kundes telefonforbrug”⁵⁷.

⁵⁷ Skatteministeriets j.nr. 16-0161532, udkast til forslag til skattekontrollov side 72, 75 og 188



Selvom lovbemærkningerne kan læses indskrænkende, således at undtagelsen kun gælder taletelefoni, må undtagelsen nødvendigvis gælde alle former for adgang til tele- og dataydelser udbudt af teleselskaber, såsom eksempelvis e-mails og oplysninger om kommunikation mellem nærmere bestemte IP-adresser. Det samme gælder adgang til sociale medier, såsom Twitter, Facebook, Instagram mv., som ligeledes ikke bør være omfattet af udleveringspligten til SKAT, og som er beskyttet i e-databeskyttelsesdirektivet.

Det hensyn, som har fået skatteministeren til at fratage SKAT muligheden for at kræve oplysninger fra teleselskaber samt baggrunden for teleselskabernes beslutning om ikke at udlevere oplysninger til SKAT⁵⁸, er således det samme, hvad enten der er tale om traditionel taletelefoni eller trafikdata, lokaliseringsdata eller kommunikationsdata.

Endvidere forekommer det lovteknisk uhensigtsmæssigt, at en så væsentlig undtagelse fra den brede udleveringspligt alene er omtalt i lovforslagets bemærkninger og ikke i selve lovteksten.

Dertil kommer, at det synes vilkårligt blot at undtage teleoplysninger. Der er selvsagt en række øvrige følsomme personoplysninger, der på samme måde som teleoplysninger vil gøre SKAT i stand til at drage meget præcise slutninger vedrørende privatlivet for de personer, hvis data er blevet lagret. Beskyttelsen af disse vægter EU-Domstolen, som nævnt, højt, jf. ovenfor vedrørende Digital Rights-dommen, og tilsvarende beskyttelseshensyn må derfor tages inden for en række andre områder, eksempelvis i forhold til advokaters udleveringspligt, oplysninger hos rejsebureauer om personers rejseaktiviteter⁵⁹ mm.

7. Indgreb over for skatteunddragelse

Fjernelsen af SKATs adgang til at få udleveret teleoplysninger betyder ikke, at SKAT vil være helt afskåret fra at indhente sådanne oplysninger. Samfundsmæssigt er det naturligvis afgørende, at alle betaler den skat, som de er forpligtet til efter skattelovgivningen. Der er derfor situationer, hvor det er både legitimt og proportionalt, at SKAT kan få adgang til teleoplysninger fra teleselskaberne.

⁵⁸ udbudsbekendtgørelsen §§20-24

⁵⁹ http://finans.dk/artikel/ECE4602793/skat_jagter_sorter_luksusrejser/?ctxref=ext



Står SKAT i en situation, hvor der er begrundet mistanke om grov skatteunddragelse, må og skal SKAT overlade sagen til politiet til en strafferetlig efterforskning, hvis SKAT har behov for at få udleveret teleoplysninger⁶⁰. Det betyder, at der kan opstå situationer, hvor teleselskaber skal udlevere de fortrolige teleoplysninger i forbindelse med en skattekontrol, men i givet fald vil det ske under de retsbeskyttelsesgarantier, der er indbygget i strafferetsplejen.

8. anbefalinger

På baggrund af ovenstående anbefales det, at lovbestemmelsen gøres mere præcis i forhold til, hvilke oplysninger SKAT kan kræve udleveret, således at SKATs adgang til at kræve personfølsomme oplysninger udleveret, er overensstemmelse med e-databeskyttelsesdirektivet.

Det kan forekomme vilkårligt blot at undtage teleoplysninger, når en række øvrige oplysninger af tilsvarende karakter omfattes af tilsvarende beskyttelsehensyn, og derfor bør Skatteministeriet i det lovforberedende arbejde være langt mere konkret i forhold til, hvilke oplysninger SKAT kan kræve under skyldig hensyntagen til e-databeskyttelsesdirektivet og proportionalitetsprincippet.

Det anbefales, at skatteministeren fastholder, at SKAT ikke længere skal have adgang til at kræve teleoplysninger uden de retssikkerhedsgarantier, som gælder for politiet. Begreberne teleselskaber og teleydelser bør dog defineres og forklares nærmere og gerne i overensstemmelse med definitionerne i e-databeskyttelsesdirektivet samt lov om elektroniske kommunikationsnet- og tjenester. Endvidere bør det skrives direkte ind i lovtæksten, at teleselskaber ikke er omfattet af udleveringspligten, fremfor, at det blot nævnes i lovforslagets bemærkninger.

Endelig bør lovforslaget nævne, at den nye § 56 ikke omfatter oplysninger fra særligt betroede rådgivere, navnlig fra advokater, som har en lovbestemt tavshedspligt⁶¹.

⁶⁰ <http://www.skm.dk/aktuelt/presse/pressemeddelelser/2015/august/20150824-slut-med-teleoplysninger>

⁶¹ Advokaters tavshedspligt er reguleret i retsplejelovens § 129, jf. straffelovens § 152 om uberettiget videregivelse eller udnyttelse af fortrolige oplysninger