



2012-6

Regler om dokumenter, der ikke underskrives, skal fastsættes i bekendtgørelsesform

Med hjemmel i skatteforvaltningsloven havde Skatteministeriet i en bekendtgørelse fastsat regler om digital kommunikation på Skatteministeriets område. Af bekendtgørelsen fremgik bl.a., at nogle af SKATs dokumenter ikke behøvede at være underskrevet for at være gyldige. Senere ændrede ministeriet reglerne, så de konkrete typer af dokumenter ikke længere blev udtrykkeligt nævnt i bekendtgørelsen. Samtidig blev der udstedt en såkaldt "SKAT-meddelelse", hvor dokumenttyperne var opregnet.

Ombudsmanden udtalte, at da reglerne om, hvilke dokumenter der skulle underskrives, indeholdt en normering af borgernes retsstilling, burde reglerne fremgå af en bekendtgørelse og ikke af en SKAT-meddelelse.

Ombudsmanden mente endvidere, at reglerne burde have været kundgjort i Lovtidende.

Ministeriet var enig i ombudsmandens retsopfattelse og ville hurtigst muligt udstede en bekendtgørelse med de relevante regler.

Herudover mente ombudsmanden, at det var uheldigt, at SKAT-meddelelsen fremstod som udsendt af SKAT, når ministeriet over for ombudsmanden havde oplyst, at den rettelig var udstedt af Skatteministeriet, Koncerncenteret.

(J.nr. 2011-5344-2999)

I forbindelse med min læsning af Lovtidende blev jeg opmærksom på, at Skatteministeriet den 15. december 2011 havde udstedt bekendtgørelse nr. 1311 om ændring af bekendtgørelse om digital kommunikation på Skatteministeriets område.

I forlængelse heraf konstaterede jeg, at SKAT den 23. december 2011 havde offentliggjort SKM2011.867.SKAT, der ifølge sit indhold fastsatte, hvilke skrivelser der kunne udsendes uden underskrift og i retlig henseende være sidestillet med et dokument med personlig underskrift.

13. marts 2012

Almindelige emner
9Statsforvaltningsret
9Forvaltningsret
11.9Skatter (se også Afgifter)
6

På den baggrund indledte jeg en undersøgelse af egen drift af denne måde at regulere spørgsmålet om, hvilke skrivelser der kunne udstedes uden underskrift.

Ombudsmandens endelige udtalelse

”Min foreløbige redegørelse

Den 11. januar 2012 afgav jeg en foreløbig redegørelse i sagen. Jeg skrev følgende:

’Skatteministerens mulighed for at fastsætte regler om udstedelse af dokumenter uden underskrift

§ 35, stk. 3, i bekendtgørelse nr. 175 af 23. februar 2011 af skatteforvaltningsloven har følgende indhold:

’Stk. 3. Skatteministeren kan fastsætte regler om udstedelse af dokumenter uden underskrift eller med maskinelt gengivet underskrift eller på tilsvarende måde, således at et sådant dokument i retlig henseende sidestilles med et dokument med personlig underskrift.’

I medfør af § 35 i skatteforvaltningsloven har Skatteministeriet den 24. juni 2010 udstedt bekendtgørelse nr. 784 om digital kommunikation på Skatteministeriets område. Indtil den 1. januar 2012 havde § 4 i bekendtgørelsen følgende ordlyd:

’§ 4. Årsopgørelser, forskudsopgørelser, ejendomsvurderingsmeddelelser og underretninger efter skatteforvaltningslovens § 20 kan udstedes uden underskrift og er i retlig henseende sidestillet med et dokument med personlig underskrift.’

Som nævnt i indledningen har Skatteministeriet den 15. december 2011 udstedt bekendtgørelse nr. 1311 om ændring af bekendtgørelse om digital kommunikation på Skatteministeriets område. Ved denne ændringsbekendtgørelse får § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 om digital kommunikation på Skatteministeriets område fra den 1. januar 2012 følgende ordlyd:

’§ 4. Skatteministeriet fastsætter, hvilke elektronisk generede skrivelser, der kan udstedes uden underskrift og i retlig henseende være sidestillet med et dokument med personlig underskrift.’

SKAT har den 23. december 2011 offentliggjort SKM2011.867.SKAT der har følgende ordlyd:

'I henhold til § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 som ændret ved bekendtgørelse nr. 1311 af 15. december 2011 fastsættes, at årsopgørelser, forskudsopgørelser for fysiske og juridiske personer, ejendomsværdi meddelelser, meddelelser om værdifastsættelse af motorkøretøjer samt underretninger efter skatteforvaltningslovens § 20 kan udsendes uden underskrift og i retlig henseende være sidestillet med et dokument med personlig underskrift.'

Valget mellem regulering ved bekendtgørelse og ved SKAT-meddelelse

Det er almindeligt antaget at hvis en regel skal normere retsstillingen mellem borgere indbyrdes eller pålægge borgere pligter over for det offentlige, så skal reglen udstedes i form af en bekendtgørelse. Endvidere bør bekendtgørelse også anvendes hvis en regel går ud på at tillægge borgerne rettigheder over for det offentlige. Jeg henviser i den forbindelse til Justitsministeriets vejledning nr. 153 af 22. september 1987 om udarbejdelse af administrative forskrifter, pkt. 4 og pkt. 6. Se endvidere Karsten Loiborg mfl., Forvaltningsret, 2. udgave (2002), s. 578 f, med henvisning til ombudsmandspraksis – navnlig Folketingets Ombudsmands beretning for 1998, s. 212.

Jeg henviser i den forbindelse også til SKM2009.105.SKAT hvor SKAT redegør for at SKAT-meddelelser har samme retlige status som cirkulærer (idet SKAT-meddelelserne til forskel fra cirkulærer alene har interne adressater). I forlængelse heraf fremgår det af denne SKAT-meddelelse bl.a. at:

'Mens bekendtgørelser kan skabe direkte pligter og rettigheder for borgerne, er tjenestebefalinger i form af styresignaler og SKAT-meddelelser kun direkte bindende for de interne adressater i SKAT.'

Se i den forbindelse tillige pkt. 136 og 137 i Justitsministeriets vejledning nr. 153 af 22. september 1987 om udarbejdelse af administrative forskrifter vedrørende indholdet af cirkulærer.

Ved vurderingen af om det er berettiget at regulere hvilke skrivelser der kan udstedes uden underskrift i en SKAT-meddelelse, bliver det derfor afgørende at fastslå om dette spørgsmål kan siges at normere borgernes retsstilling.

Efter min foreløbige opfattelse er der ikke tvivl om at en fastlæggelse af hvilke skrivelser borgerne er forpligtet (og berettiget) til at acceptere at modtage uden underskrift, indebærer en normering af borgernes retsstilling.

På den baggrund er det min foreløbige opfattelse at indholdet af SKM2011.867.SKAT burde være udstedt i bekendtgørelsesform.

På den baggrund er det endvidere min foreløbige opfattelse at § 1, nr. 2, i bekendtgørelse nr. 1311 af 15. december 2011 om ændring af bekendtgørelse om digital kommunikation på Skatteministeriets område er udtryk for en fejlagtig retsopfattelse i det omfang den ændrede bestemmelse i § 4 i bekendtgørelse nr. 784 om digital kommunikation på Skatteministeriets område forudsættes anvendt på anden måde end ved udstedelse af bekendtgørelser.

Hvem har kompetencen til at fastsætte regler om hvilke dokumenter der kan udstedes uden underskrift

Jeg forstår SKM2011.867.SKAT sådan at denne SKAT-meddelelse er udsendt af SKAT.

Som det fremgår ovenfor, indeholder skatteforvaltningslovens § 35 hjemmel til at *skatteministeren* kan fastsætte regler om udstedelse af dokumenter uden underskrift.

Efter udstedelsen af bekendtgørelse nr. 1311 af 15. december 2011 er § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 om digital kommunikation på Skatteministeriets område ændret sådan at det nu fremgår af bestemmelsen at '*Skatteministeriet* fastsætter (...)'.

Begrebet *ministerium* har ikke et entydigt betydningsindhold, men anvendes primært i to betydninger i juridisk litteratur mv. Se således f.eks. Jørgen Albæk Jensen mfl., Forvaltningsret, Almindelige emner, 5. udgave (2009), s. 39, hvor der bl.a. er anført følgende:

'Anvendelsen af begrebet *ministerium* er i den juridiske litteratur ikke konsistent, idet det især anvendes i to betydninger – dels i en bred betydning omfattende alle de forvaltningsområder, der rent organisatorisk er tilknyttet det pågældende ministerområde, dels i en snævrere, hvor ministeriet alene omfatter ministeren og dennes sekretariat: departementet.'

Selvom *Skatteministeriet* i § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 om digital kommunikation på Skatteministeriets område med senere ændring – i overensstemmelse med terminologien i bekendtgørelse nr. 965 af 12. august 2010 om varetagelsen af told- og skatteforvaltningens opgaver – kan forstås som hele ministeriet i form af Koncerncenteret og SKAT, lægger jeg foreløbigt til grund at begrebet i denne sammenhæng alene er tænkt som omfattende Koncerncenteret (Departementet).

Jeg har ved denne antagelse lagt vægt på at det næppe har været skatteministerens hensigt i forbindelse med udstedelsen af bekendtgørelse nr. 1311 af 15. december 2011 at delegere den formelle kompetence til at fastsætte hvilke dokumenter der kan udstedes uden underskrift, til Koncerncenteret og SKAT i forening.

På den baggrund er det derfor min foreløbige opfattelse at det er en fejl når reglerne i henhold til § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 om digital kommunikation på Skatteministeriets område med senere ændring er udstedt af SKAT og ikke Skatteministeriets departement (Koncerncenteret).

Jeg henviser i den forbindelse til de drøftelser der tidligere har været mellem Skatteministeriet og ombudsmandsinstitutionen om Skatteministeriets struktur, og mit brev af 20. august 2010 til Skatteministeriet om samme emne (mine j.nr. 2010-0972-9820 og 2010-1032-2099).

Jeg henviser endvidere til pkt. 4 i Justitsministeriets vejledning nr. 153 af 22. september 1987 om udarbejdelse af administrative forskrifter hvoraf det fremgår at beslutningen om at en kompetence generelt overlades f.eks. af en minister til en styrelse, altid bør angives i en bekendtgørelse. Så vidt jeg kan se, har Skatteministeriet ikke i en bekendtgørelse orienteret om at have overladt kompetencen til at fastsætte reglerne i henhold til § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 om digital kommunikation på Skatteministeriets område med senere ændring.

Jeg har ikke ved ovenstående taget stilling til om skatteministeren overhovedet kan delegere kompetencen til at fastsætte regler om hvilke dokumenter der kan udstedes uden underskrift med bindende virkning for borgerne. Jeg henviser i den forbindelse til at det som udgangspunkt anses for udelukket at delegere kompetencen til at udstede forskrifter, jf. eksempelvis Jens Garde, Carl Aage Nørgaard og Karsten Revsbech, Forvaltningsret – Sagsbehandling, 6. udgave (2007), s. 71, med yderligere henvisninger.

Kundgørelse af regler om hvilke dokumenter der kan udstedes uden underskrift

Som det fremgår af min foreløbige opfattelse ovenfor, skulle reglerne om hvilke dokumenter der kan udstedes uden underskrift, have været udstedt af Skatteministeriet som en bekendtgørelse.

På den baggrund er det endvidere min foreløbige opfattelse at reglerne burde have været kundgjort i Lovtidende, jf. § 2, stk. 2, i lovbekendtgørelse nr. 608 af 24. juni 2008 om udgivelsen af en Lovtidende og en Ministerialtidende (Lovtidendeloven).

Foreløbig konklusion og sammenfatning

Samlet er det min foreløbige opfattelse at indholdet af SKM2011.867.SKAT burde være udstedt i bekendtgørelsesform.

Endvidere er det min foreløbige opfattelse at § 1, nr. 2, i bekendtgørelse nr. 1311 af 15. december 2011 om ændring af bekendtgørelse om digital kommunikation på Skatteministeriets område er udtryk for en fejlagtig retsopfattelse i det omfang den ændrede bestemmelse i § 4 i bekendtgørelse nr. 784 om digital kommunikation på Skatteministeriets område forudsættes anvendt på anden måde end ved udstedelse af bekendtgørelser.

Derudover er det min foreløbige opfattelse at det er en fejl når reglerne i henhold til § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 om digital kommunikation på Skatteministeriets område med senere ændring er udstedt af SKAT og ikke Skatteministeriets departement (Koncerncenteret).

Som konsekvens heraf er det min foreløbige opfattelse at reglerne om hvilke dokumenter der kan udstedes uden underskrift, burde have været kundgjort i Lovtidende, jf. § 2, stk. 2, i lovtidendeloven.

På den baggrund er jeg indstillet på at henstille at SKM2011.867.SKAT ophæves, og at § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 om digital kommunikation på Skatteministeriets område med senere ændring ændres, så den ligesom tidligere kommer til at indeholde en opregning af hvilke dokumenter på skatteministerens sagsområde der kan udstedes uden underskrift.'

Skatteministeriets bemærkninger

Skatteministeriet har i et brev af 7. februar 2012 udtalt sig om min foreløbige redegørelse. I udtalelsen har ministeriet skrevet følgende:

'Vedrørende bekendtgørelse nr. 1311 af 15. december 2011

Ombudsmanden har 11. januar 2012 fremsendt en foreløbig redegørelse om en række problemstillinger vedr. ovennævnte bekendtgørelse.

Af den foreløbige redegørelse fremgår som Ombudsmandens opfattelse, at SKM2011.867.SKAT skulle have været udstedt som en bekendtgørelse. Videre anføres at det er en fejl, når SKAT-meddelelsen er udstedt af SKAT i stedet for af Skatteministeriet, Koncerncenteret. Endelig omtales muligheden af, at § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010, som ændret ved bekendtgørelse nr. 1311 af 15. december 2011 ændres, så den igen kommer til at indeholde

en opregning af, hvilke dokumenter på Skatteministeriets område, der udstedes uden underskrift.

Skatteministeriet skal oplyse, at hensigten med ændringen af § 4 ved bekendtgørelse nr. 1311 af 15. december 2011 er, at Skatteministeriet uden at inddrage skatteministeren i hvert enkelt tilfælde fremover kan fastsætte, hvilke elektronisk genererede skrivelser, der kan udsendes uden underskrift. Med bestemmelsen delegerer skatteministeren derfor sin kompetence ifølge skatteforvaltningslovens § 35, stk. 3, til at fastsætte regler om udstedelsen af dokumenter uden underskrift.

SKAT-meddelelser kan udstedes af alle enheder i Skatteministeriets koncern. Når § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 med senere ændring tillægger kompetencen til 'Skatteministeriet' i stedet for 'Told- og skatteforvaltningen' eller 'SKAT' er sigtet, at bemyndigelsen alene skal udnyttes af Skatteministeriet, Koncerncenteret. SKM 2011.867.SKAT er i overensstemmelse hermed udstedt af Skatteministeriet, Koncerncenteret, og ikke af SKAT.

Skatteministeriet er enig med Ombudsmanden i, at det er en fejl, når bemyndigelsen til Skatteministeriet til at fastsætte, hvilke elektronisk genererede skrivelser, der kan udstedes uden underskrift, er udnyttet ved en SKAT-meddelelse i stedet for ved en bekendtgørelse, som offentliggøres i Lovtidende. Skatteministeriet har til hensigt at berigtige denne fejl ved hurtigst muligt at udstede en bekendtgørelse med hjemmel i videredelegationen i § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 med senere ændring. Der vedlægges udkast til denne bekendtgørelse.'

Min endelige vurdering

I min foreløbige redegørelse af 11. januar 2012 skrev jeg, at der efter min foreløbige opfattelse ikke var tvivl om, at en fastlæggelse af, hvilke skrivelser borgerne er forpligtet (og berettiget) til at acceptere at modtage uden underskrift, indebærer en normering af borgernes retsstilling, og at det derfor var min foreløbige opfattelse, at indholdet af SKM2011.867.SKAT burde være udstedt som en bekendtgørelse. Det fremgår af Skatteministeriets udtalelse af 7. februar 2012, at ministeriet er enig med mig i dette.

Det er herefter min endelige opfattelse, at indholdet af SKM2011.867.SKAT burde være udstedt i bekendtgørelsesform.

I forlængelse heraf er det min endelige opfattelse, at § 1, nr. 2, i bekendtgørelse nr. 1311 af 15. december 2011 om ændring af bekendtgørelse om digital kommunikation på Skatteministeriets område kun er lovlig i det omfang, den ændrede bestemmelse i § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 om digi-

tal kommunikation på Skatteministeriets område forudsættes anvendt ved udstedelse af bekendtgørelser.

I min foreløbige redegørelse af 11. januar 2012 skrev jeg, at det var min foreløbige opfattelse, at det var en fejl, når reglerne i henhold til § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 om digital kommunikation på Skatteministeriets område med senere ændring er udstedt af SKAT og ikke Skatteministeriets departement (Koncerncenteret). Jeg har noteret mig Skatteministeriets oplysning om, at det er hensigten, at bemyndigelsen i § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 om digital kommunikation på Skatteministeriets område som senere ændret ved bekendtgørelse nr. 1311 af 15. december 2011 alene skal udnyttes af Skatteministeriet, Koncerncenteret. Bemyndigelsen skal således forstås som en intern delegation i Skatteministeriet, Koncerncenteret (og ikke som en ekstern delegation til SKAT). Derudover har jeg noteret mig Skatteministeriets oplysning om, at SKM2011.867.SKAT er udstedt af Skatteministeriet, Koncerncenteret, og ikke af SKAT.

Som konsekvens af ovenstående er det min endelige opfattelse, at reglerne om, hvilke dokumenter der kan udstedes uden underskrift, burde have været kundgjort i Lovtidende, jf. § 2, stk. 2, i lovtidendeloven. Jeg har forstået Skatteministeriets udtalelse af 7. februar 2012 sådan, at ministeriet er enig med mig i dette.

I forbindelse med Skatteministeriets oplysning om, at SKM2011.867.SKAT er udstedt af Skatteministeriet, Koncerncenteret, og ikke af SKAT, bemærker jeg imidlertid, at det er SKAT, der er anført som 'myndighed' i SKM2011.867.SKAT. Dette har jeg forstået sådan, at det er SKAT, der har udsendt denne SKAT-meddelelse – i modsætning til eksempelvis SKM2011.781.SKAT, SKM2011.829.SKAT, SKM2011.864.SR og SKM2011.866.BR, hvor det er henholdsvis 'Skatteministeriet', 'Skatteministeriet, Jura og Samfundsøkonomi', 'Skatterådet' og 'Byret', der er anført som de relevante myndigheder.

På baggrund af Skatteministeriets oplysning om, at det er Skatteministeriet, Koncerncenteret, der har udstedt SKM2011.867.SKAT, mener jeg, at det er uheldigt, at SKM2011.867.SKAT fremstår som udstedt af SKAT og ikke Skatteministeriets departement (Koncerncenteret).

På baggrund af Skatteministeriets oplysning om, at ministeriet har til hensigt hurtigst muligt at udstede en bekendtgørelse med hjemmel i § 4 i bekendtgørelse nr. 784 af 24. juni 2010 som affattet ved bekendtgørelse nr. 1311 af 15. december 2011, foretager jeg mig ikke mere i sagen. Jeg beder dog ministeriet om at orientere mig, hvis en sådan bekendtgørelse ikke bliver kundgjort i Lovtidende inden for 4 uger fra dags dato.

For god ordens skyld bemærker jeg, at jeg ikke har taget stilling til indholdet af det udkast til bekendtgørelse, som Skatteministeriet har sendt til mig sammen med ministeriets udtalelse af 7. februar 2012.”

Den 28. marts 2012 udstedte Skatteministeriet bekendtgørelse nr. 305 om udsendelse af digitalt genererede skrivelser uden underskrift. Bekendtgørelsen blev offentliggjort i Lovtidende den 31. marts 2012 og trådte i kraft den 10. april 2012.