

HFD 2020 ref. 36

Fråga om i vilken utsträckning uppgifter på ett skattekonto omfattas av sekretess.

27 kap. 1 § första och andra stycket offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 25 maj 2020 följande dom (mål nr 4959-19).

Bakgrund

1. Var och en har rätt att hos myndigheter ta del av allmänna handlingar förutsatt att uppgifterna i dem inte omfattas av sekretess. I verksamhet som avser bl.a. bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt gäller sekretess för uppgift om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden (skattesekretess). Sekretess gäller vidare i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen (databassekretess). Sekretessen är i båda fallen absolut, dvs. någon prövning av om skada kan uppstå om uppgifterna lämnas ut ska inte göras.

2. Undantag från sekretess gäller dock beslut varigenom skatt eller underlag för bestämmande av skatt fastställs. Vidare kan enligt en sekretessbrytande bestämmelse bl.a. vissa registreringsuppgifter från beskattningsdatabasen lämnas ut om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

3. M.C. begärde hos Skatteverket att få ta del av allmänna handlingar i form av utskrift från skattekontot avseende en viss angiven period för dels en fysisk, dels en juridisk person. Ett sådant utdrag kan innehålla uppgifter om t.ex. debiterade skatter och avgifter liksom skattebetalningar och tillgodoförda belopp samt ränta.

4. Skatteverket avslag M.C:s begäran avseende vissa uppgifter med följande motivering. Tidigare har Skatteverket ansett att det har saknats en enhetlig reglering av vilken sekretess som gäller i dess verksamhet inom skattebetalningsområdet. Den del av beskattningsverksamheten som avser betalning och överlämnande för indrivning av tidigare beslutade skatter och avgifter har inte ansetts omfattas av skattesekretessen. Skatteverket har emellertid gjort en ny bedömning när det gäller uppgifter i skattekontosystemet och anser numera att uppgifter om betalning av skatt, indrivning m.m. behandlas i beskattningsverksamheten. Dessa uppgifter är en del av Skatteverkets verksamhet i vilken myndigheten bestämmer skatt och fastställer underlag för bestämmande av

skatt. Uppgifterna omfattas därför av sekretess. Vidare är alla uppgifter som behandlas i beskattningsdatabasen föremål för databassekretess, oavsett om det är uppgifter som avser bestämmande av skatt, uppgifter om skattebetalning, uppgifter om korttidsarbete eller andra uppgifter. De uppgifter som inte har lämnats ut till M.C. omfattas varken av något undantag eller någon sekretessbrytande bestämmelse.

5. Kammarrätten i Stockholm avslog överklagandet dit. Kammarrätten instämde i Skatteverkets bedömning att den verksamhet som regleras i skatteförfarandelagen (2011:1244) i fråga om skattekonto och de registreringsåtgärder som vidtas med anledning av regleringen är en integrerad del i myndighetens verksamhet att bestämma skatt. Vidare ansåg kammarrätten att de begärda uppgifterna på skattekontona i fråga omfattas av databassekretess och att de inte omfattas av något undantag från sekretess eller någon sekretessbrytande bestämmelse.

Yrkanden m.m.

6. M.C. yrkar i första hand att Högsta förvaltningsdomstolen ska besluta att de efterfrågade uppgifterna ska lämnas ut till honom och i andra hand att målet ska återförvisas till Skatteverket för ny prövning. Han anför följande.

7. Uppgifter om saldon, inbetalningar, tillgodoförda belopp och räntor på ett skattekonto kan inte anses förekomma i en verksamhet som avser ”bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt”. De kan inte heller anses avse en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden. Uppgifterna på ett skattekonto utgör vidare sådana registreringar som omfattas av den sekretessbrytande regeln avseende vissa registreringar från beskattningsdatabasen.

Skälen för avgörandet

Frågan i målet

8. Frågan i målet är i vilken utsträckning uppgifter på ett skattekonto omfattas av sekretess.

Rättslig reglering m.m.

9. I 27 kap. offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), OSL, finns bestämmelser om sekretess till skydd för enskild inom verksamhet som rör skatt, tull, m.m.

10. Enligt 1 § första stycket gäller sekretess i verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt eller som avser fastighetstaxering för uppgift

om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden (skattesekreteress).

11. Vidare gäller enligt andra stycket 1 sekretess i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen enligt lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som har tillförts databasen (databas-sekreteress).

12. Sekretessen enligt 1 § är absolut, dvs. oberoende av om ett röjande av uppgifterna kan tänkas medföra skada eller men för den enskilde.

13. Skattebegreppet preciseras i tredje stycket. Med skatt avses i 27 kap. skatt på inkomst och annan direkt skatt samt omsättnings-skatt, tull och annan indirekt skatt. Med skatt jämställs arbetsgivar-avgift, prisregleringsavgift och liknande avgift, avgift enligt lagen (1999:291) om avgift till registrerat trossamfund, skattetillägg, återkallelseavgift och förseningsavgift samt expeditionsavgift och tilläggsavgift enligt lagen (2004:629) om trängselskatt.

14. I 2 § första stycket finns bestämmelser om sekretess för uppgift i vissa ärenden som har anknytning till men som ändå ligger vid sidan om den verksamhet som regleras i 1 §. Sekretess gäller för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i bl.a. särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt som inte omfattas av 1 §, ärende om kompensation för eller återbetalning av skatt och ärende om anstånd med erläggande av skatt.

15. Av 6 § framgår att sekretess enligt 1 § (med vissa undantag som inte är aktuella här) inte gäller beslut varigenom skatt eller pensionsgrundande inkomst bestäms eller underlag för bestämmande av skatt fastställs.

16. Enligt 7 § 2 hindrar inte sekretessen i 1 § att uppgift lämnas till en enskild enligt vad som föreskrivs i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

17. Av 2 kap. 1 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet följer att det i beskattnings-verksamheten ska finnas en samling uppgifter som med hjälp av automatiserad behandling används gemensamt i verksamheten för bl.a. fastställande av underlag för samt bestämmande, redovisning, betalning och återbetalning av skatter och avgifter (beskattnings-databas).

18. Enligt 5 § andra stycket 3 får uppgifter om registrering enligt skatteförfarandelagen samt särskilt registrerings- eller redovisningsnummer lämnas ut från beskattningsdatabasen till en enskild, om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

19. I 61 kap. skatteförfarandelagen finns bestämmelser om skattekonton. Enligt 1 § ska Skatteverket på ett konto registrera bl.a. skatter och avgifter som ska betalas eller tillgodoräknas samt in- och utbetalningar. På skattekontot registreras också beviljat anstånd med inbetalning av skatter och avgifter. Att ränta beräknas dagligen på skattekontots saldo och att den ska påföras eller tillgodoräknas varje månad framgår av 65 kap. 2 §.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Skattesekretess

20. Sekretess gäller enligt 27 kap. 1 § första stycket OSL för uppgift om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i verksamhet som bl.a. avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt. Med bestämmande av skatt avses bl.a. debitering av preliminär skatt och slutlig skatt samt uttag av mervärdesskatt och alla former av indirekt skatt men också befrielse från slutlig skatt. Med fastställande av underlag för bestämmande av skatt avses bl.a. myndighetens verksamhet att bestämma underlaget vid uttag av inkomstskatt, mervärdesskatt och andra indirekta skatter. Uttrycket verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt omfattar också t.ex. registerföring och annan verksamhet som har anknytning till förfarandet men saknar ärendekaraktär (prop. 1979/80:2 del A s. 258).

21. Bestämmelser om verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt, dvs. om förfarandet vid uttag av skatt, finns i skatteförfarandelagen och andra författningar med anknytning till skatteförfarandet. I samband med införandet av skatteförfarandelagen ändrades 27 kap. 1 § första stycket OSL och i förarbetena anges att uttrycket verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt omfattar verksamheten enligt skatteförfarandelagen (prop. 2010/11:166 s. 275).

22. I skatteförfarandelagen finns emellertid även bestämmelser om ärenden som anses ha anknytning till men ändå ligga vid sidan om verksamhet att bestämma skatt (prop. 1979/80:2 del A s. 261). Ärenden om anstånd med inbetalning av skatt enligt 63 kap. skatteförfarandelagen är ett exempel. Sekretess för uppgifter i sådana ärenden är reglerat i 27 kap. 2 § första stycket OSL.

23. Vidare finns i skatteförfarandelagen bestämmelser som varken avser verksamhet för bestämmande av skatt i den mening som avses i 27 kap. 1 § första stycket OSL eller de ärendetyper som räknas upp i 2 § första stycket samma kapitel. Ett exempel är föreskrifterna om betalningsansvar för annans skatt i 59 kap.

skatteförfarandelagen (jfr RÅ 1988 ref. 152). Räkna som regleras i 65 kap. skatteförfarandelagen kan vara ett annat exempel.

24. Sekretess enligt bestämmelserna i 27 kap. 1 § första stycket och 2 § första stycket OSL har begränsats till en viss verksamhet respektive till vissa ärenden. Avgörande för vilken eller vilka sekretessbestämmelser som är tillämpliga är alltså i vilket sammanhang hos Skatteverket som uppgiften förekommer när den i ett visst fall begärs ut. Frågan är därmed om en uppgift i t.ex. ett ärende om anstånd ska anses finnas i sådan verksamhet som avses i 27 kap. 1 § första stycket enbart genom registreringen av den på skattekontot.

25. Bestämmelser om vad som ska registreras på ett skattekonto, såvitt gäller den verksamhet som bedrivs enligt skatteförfarandelagen, finns i 61 kap. den lagen. Skattekontosystemet är integrerat i all den verksamhet som Skatteverket bedriver med stöd av skatteförfarandelagen. Syftet med skattekontosystemet är att skapa ett enkelt uppbördsförfarande med enhetliga regler för de skatter och avgifter som ingår i systemet (se prop. 1996/97:100 del 1 s. 509 och prop. 2010/11:165 s. 519). På ett skattekonto registreras därför såväl beslutade skatter och avgifter, dvs. uppgifter i verksamhet som avser att bestämma skatt, som uppgifter i sådan verksamhet som faller utanför det uttrycket, såsom uppgifter i ärenden om anstånd med inbetalning av skatt eller kontrollavgift.

26. En uppgift ska följaktligen inte anses förekomma i Skatteverkets verksamhet som avser bestämmande av skatt enbart genom registreringen av den på skattekontot utan uppgiften måste ha en anknytning till förfarandet för att kunna hänföras dit (jfr RÅ 1996 ref. 82).

27. Inbetalningar och utbetalningar av skatter och avgifter sker till följd av beslut i verksamheten att bestämma skatt. Registrering av dessa transaktioner och det saldo som räknas fram efter avstämning av olika poster på skattekontot utgör sådan registrering med anknytning till förfarandet som, även om den saknar ärendekaraktär, typiskt sett förekommer i verksamhet som avser bestämmande av skatt.

28. Sammanfattningsvis innebär det sagda att många uppgifter på skattekonton finns i Skatteverkets verksamhet att bestämma skatt och omfattas därför av skatteseekretessen i 27 kap. 1 § första stycket OSL. Det finns dock uppgifter på skattekonton som inte kan anses förekomma i sådan verksamhet och som därmed inte omfattas av sekretess enligt den bestämmelsen.

Databassekretess

29. Enligt bestämmelsen om databassekretess i 27 kap. 1 § andra stycket 1 OSL gäller sekretess i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen. Sekretessen gäller samtliga

uppgifter om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som tillförts databasen. Ett utlämnande av uppgifter kan ske med stöd av undantaget i 6 § eller den sekretessbrytande bestämmelsen i 7 § 2 i samma kapitel.

30. Uppgifterna på skattekontot ingår och behandlas i beskattningsdatabasen. Uppgifter på kontot som rör den enskildes personliga eller ekonomiska förhållanden omfattas därför av sekretess enligt 27 kap. 1 § andra stycket 1 OSL.

31. Den sekretessbrytande bestämmelsen i 27 kap. 7 § 2 OSL gör det möjligt att, utan hinder av databassekretessen, lämna ut uppgifter enligt vad som föreskrivs i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Av 2 kap. 5 § den lagen framgår att från databasen får uppgifter lämnas ut om bl.a. namn, personnummer, organisationsnummer, registrering enligt skatteförfarandelagen och på vilket sätt den preliminära skatten ska betalas för en fysisk person, om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

Bedömningen i detta fall

32. De uppgifter som Skatteverket har sekretessbelagt är registrerade på skattekonton och avser enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i den mening som avses i 27 kap. 1 § andra stycket 1 OSL. Uppgifterna omfattas därför av databassekretess enligt den bestämmelsen.

33. Uppgifterna omfattas inte av undantaget från sekretess enligt 27 kap. 6 § OSL.

34. Högsta förvaltningsdomstolen instämmer vidare i kammarrättens bedömning att med registreringar enligt skatteförfarandelagen i 2 kap. 5 § andra stycket 3 lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet avses registreringar enligt 7 kap. skatteförfarandelagen. De uppgifter som omfattas av M.C:s begäran är inte av det slaget.

35. Eftersom samtliga uppgifter som M.C. har begärt att få ut omfattas av databassekretess enligt 27 kap. 1 § andra stycket 1 OSL finns det inte någon anledning att pröva om någon av de begärda uppgifterna också omfattas av skattesekretess enligt 27 kap. 1 § första stycket.

36. Överklagandet ska således avslås.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen avslår överklagandet.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom, Johansson, Baran, Svahn Starrsjö* och *Rosén Andersson*. Föredragande var justitiesekreteraren Ia Hamlin.

Kammarrätten i Stockholm (2019-08-23, *Laestander, Nilsson Edin* och *Åsbrink*):

Fråga om återförvisning

Kammarrätten anser att det inte finns skäl för att visa målet åter till Skatteverket för ny prövning. Yrkandet om återförvisning ska därför avslås.

Fråga om sekretess

Frågan som kammarrätten inledningsvis har att ta ställning till är om de uppgifter som Skatteverket beslutat att inte lämna ut utgör sådana uppgifter som omfattas av skattesekretessen i 27 kap. 1 § OSL.

Av 27 kap. 1 § första stycket OSL framgår att sekretess gäller i verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt eller som avser fastighetstaxering för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden. Enligt 27 kap. 1 § andra stycket 1 OSL gäller sekretess vidare i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen enligt lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som har tillförts databasen.

Av förarbetena till bestämmelsen framgår att sekretess gäller för en uppgift om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden, när uppgiften förekommer i myndighets verksamhet av visst slag på skatteområdet m.m. Inte bara taxeringsärendena etc. täcks av uttrycket verksamhet som avser bestämmande av skatt osv. utan också t.ex. registerföring och annan verksamhet som har anknytning till förfarandet men saknar ärendekaraktär (prop. 1979/80:2 Del A s. 258).

Skatteverkets sekretessbedömning grundar sig i att den verksamhet som regleras i skatteförfarandelagen i fråga om skattekonto och de registreringsåtgärder som vidtas med anledning av regleringen är en integrerad del i myndighetens verksamhet att bestämma skatt. Även om detta innebär en utvidgad tillämpning av skattesekretessen i förhållande till tidigare från Skatteverkets sida, kan ett sådant ställningstagande inte anses stå i strid med gällande lagstiftning. Kammarrätten instämmer alltså i Skatteverkets bedömning att de begärda uppgifterna förekommer i verksamhet som avser bestämmande av skatt.

Kammarrätten finner vidare ingen anledning att ifrågasätta Skatteverkets bedömning att skattekontot utgör en del av beskattningsdatabasen. Denna omständighet innebär att de begärda uppgifterna förekommer i sådan verksamhet som anges i 27 kap. 1 § andra stycket 1 OSL. Eftersom de aktuella uppgifterna måste anses röra enskilds ekonomiska förhållanden omfattas de av sekretess enligt både 27 kap. 1 § första stycket och 27 kap. 1 § andra stycket 1 OSL.

Frågan som kammarrätten då har att bedöma är om de begärda uppgifterna omfattas av något undantag från sekretess eller någon sekretessbrytande bestämmelse.

Av 27 kap. 6 § OSL framgår att sekretessen enligt 1 § inte gäller beslut varigenom skatt eller pensionsgrundande inkomst bestäms eller underlag för bestämmande av skatt fastställs.

Den nämnda bestämmelsen infördes för att tillgodose offentlighetsintresset på skatteområdet (prop. 1979/80:2 Del A s. 256–257).

Med hänsyn till det intresse som bestämmelsen syftar till att tillgodose bedömer kammarrätten att varje form av handling eller åtgärd som i och för sig skulle kunna klassificeras som ett beslut inte kan anses omfattas av beslutsoffentligheten. Att såsom i detta fall tillämpa bestämmelsen i 27 kap. 6 § OSL enbart på beslut varigenom Skatteverket skiljt sig från ett beskattningsärende är förenligt med bestämmelsens syfte. De begärda uppgifterna omfattas alltså inte av undantaget från sekretess enligt 27 kap. 6 § OSL.

Av 27 kap. 7 § 2 OSL och 2 kap. 5 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, SbdL, framgår vidare att de uppgifter som anges i 2 kap. 5 § andra stycket SbdL får lämnas ut till en enskild, om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

M.C. har gjort gällande att de registreringar enligt SFL som anges i 2 kap. 5 § andra stycket 3 SbdL också omfattar Skatteverkets registreringar på skattekontot och att dessa uppgifter därför kan lämnas ut. Kammarrätten konstaterar att det utifrån både ett lagtekniskt perspektiv och motiven till bestämmelsen framgår att de registreringar som avses i 2 kap. 5 § andra stycket 3 SbdL är registreringar av sådan karaktär som ska göras enligt 7 kap. SFL. Vad M.C. har anfört i denna del leder därför inte till att kammarrätten gör någon annan bedömning än den Skatteverket har gjort.

Sammanfattningsvis anser kammarrätten att de aktuella uppgifterna på skattekontona omfattas av sekretess enligt 27 kap. 1 § första stycket och 27 kap. 1 § andra stycket 1 OSL. Kammarrätten anser vidare att uppgifterna inte omfattas av något undantag från sekretess eller någon sekretessbrytande bestämmelse. Överklagandet i övrigt ska därför avslås.

– Kammarrätten avslår yrkandet om återförvisning

– Kammarrätten avslår överklagandet i övrigt.