



ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ

Βρυξέλλες, 28.01.2000
COM(2000) 28 τελικό

**ΕΚΘΕΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ
ΚΑΙ ΤΟ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΙΟ**

**ΤΡΙΤΗ ΕΚΘΕΣΗ ΔΥΝΑΜΕΙ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 14 ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ
ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΥ (ΕΟΚ) ΑΡΙΘ. 218/92 ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ, ΤΗΣ
27ΗΣ ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ 1992, ΠΕΡΙ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΗΣ
ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ (ΦΠΑ)**

ΚΑΙ

**ΤΕΤΑΡΤΗ ΕΚΘΕΣΗ ΔΥΝΑΜΕΙ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 12 ΤΟΥ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΥ (ΕΟΚ, ΕΥΡΑΤΟΜ)
ΑΡΙΘ. 1553/89 ΠΕΡΙ ΤΗΣ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΟΥ ΦΠΑ ΚΑΙ ΤΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

1.	ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ.....	5
2.	ΙΣΤΟΡΙΚΟ	7
3.	ΤΑ ΠΡΟΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΑ ΓΙΑ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΦΠΑ.....	8
3.1.	Οι μεταβατικές ρυθμίσεις ΦΠΑ.....	8
3.2.	Οι επιπτώσεις των μεταβατικών ρυθμίσεων ΦΠΑ στον έλεγχο	8
3.3.	Ειδικά καθεστώτα	9
3.4.	Τα Κεντρικά Γραφεία Διασύνδεσης (Central Liaison Offices)	10
3.5.	Η πρόκληση της απάτης.....	10
4.	ΕΞΕΛΙΞΕΙΣ ΜΕΤΑ ΤΗ ΔΕΥΤΕΡΗ ΕΚΘΕΣΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 14 ΚΑΙ ΤΗΝ ΤΡΙΤΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 12.....	11
4.1.	Αντιδράσεις του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου	11
4.2.	Δράσεις σε επίπεδο κρατών μελών.....	11
4.3.	Δράσεις σε κοινοτικό επίπεδο	12
4.4.	Ενέργειες στους κόλπους της υποεπιτροπής SCAF (Anti-Fraud Sub-Committee) της επιτροπής SCAC (Standing Committee on Administrative Cooperation) στον τομέα της έμμεσης φορολογίας.....	13
4.5.	Οι εκθέσεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου.....	15
4.6.	Έρευνες στα κράτη μέλη.....	15
5.	Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΠΑ ΣΤΑ ΚΡΑΤΗ ΜΕΛΗ.....	16
5.1.	Η πρωταρχική λειτουργία του ελέγχου ΦΠΑ	16
5.2.	Η οργανωτική διάρθρωση του ελέγχου ΦΠΑ στα κράτη μέλη και οι επιπτώσεις της στον έλεγχο ΦΠΑ	16
5.3.	Στόχοι, επιδιώξεις και στρατηγικές ελέγχου που καθορίζονται από κεντρικά ή τοπικά ελεγκτικά προγράμματα.....	17
5.4.	Ο ρόλος των πολυμερών ελέγχων στα ελεγκτικά συστήματα των κρατών μελών.....	17

5.5.	Η εκ μέρους των κρατών μελών διάθεση ελεγκτικών πόρων και ο συσχετισμός μεταξύ ελεγκτικών πόρων και ελεγκτικών δραστηριοτήτων.....	18
5.6.	Οι παραδοσιακές και οι νέες ελεγκτικές μεθοδολογίες.....	19
5.6.1.	Ο ρόλος της δήλωσης ΦΠΑ ως προς τους σκοπούς του ελέγχου.....	19
5.6.2.	Η ανάλυση κινδύνου	20
5.6.3.	Ηλεκτρονικός έλεγχος	21
5.6.4.	Υπηρεσίες ερευνών και συλλογής πληροφοριών	21
5.7.	Ο ρόλος των κυρώσεων στην επίτευξη της εθελούσιας συμμόρφωσης	21
6.	Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΑΜΟΙΒΑΙΑΣ ΣΥΝΔΡΟΜΗΣ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ (ΦΠΑ)	22
6.1.	Ιστορικό.....	22
6.2.	Η οργάνωση της διοικητικής συνεργασίας και της αμοιβαίας συνδρομής	22
6.3.	Η χρήση των μέσων διοικητικής συνεργασίας από τα κράτη μέλη	23
6.3.1.	Τα Κεντρικά Γραφεία Διασύνδεσης (Central Liaison Offices) και ο ρόλος τους στην τήρηση των προθεσμιών	26
6.4.	Η ενσωμάτωση της διοικητικής συνεργασίας στους ελέγχους και η δυνατότητα πρόσβασης στα διαθέσιμα μέσα	27
6.5.	Η αξιοποίηση των πληροφοριών που ανταλλάσσονται για τις ανάγκες των ελέγχων και η επίδρασή της στην ανίχνευση της απάτης	28
6.6.	Η χρήση των υφιστάμενων μέσων και η επίδρασή τους στην καταπολέμηση της απάτης	29
6.7.	Εμπόδια στην αποτελεσματική χρήση των υφιστάμενων νομικών βάσεων	29
6.7.1.	Ένα ενιαίο νομικό πλαίσιο για τα ζητήματα ΦΠΑ.....	30
6.7.2.	Εμπόδια στην αυθόρμητη ανταλλαγή πληροφοριών	30
6.7.3.	Εμπόδια που παρεμποδίζουν τον συντονισμό και την τεχνική συνδρομή εκ μέρους των υπηρεσιών της Επιτροπής.....	31
6.7.4.	Διμερείς ρυθμίσεις για την αυτόματη ή εντατικοποιημένη αυθόρμητη ανταλλαγή πληροφοριών.....	31

6.7.5.	Δυνατότητες άμεσης επαφής μεταξύ υπηρεσιών καταπολέμησης της απάτης και μεταξύ ελεγκτών	32
6.7.6.	Εμπόδια στην παράσταση υπαλλήλων της φορολογικής υπηρεσίας του άλλου κράτους μέλους	33
6.7.7.	Εμπόδια στην ανταλλαγή προσωπικών δεδομένων	34
6.7.8.	Γνωστοποίηση της ανταλλαγής πληροφοριών στον φορολογούμενο	34
6.7.9.	Παρέμβαση στις ποινικές διαδικασίες	35
6.7.10.	Έλλειψη νομικής βάσης για την ανταλλαγή πληροφοριών με τρίτες χώρες	35
7.	ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΣΥΣΤΑΣΕΙΣ	35
7.1.	Συμπεράσματα	35
7.2.	ΣΥΣΤΑΣΕΙΣ	40
8.	ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ – ΓΡΑΦΙΚΕΣ ΠΑΡΑΣΤΑΣΕΙΣ	42

1. ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ

Η παρούσα έκθεση περιγράφει τον τρόπο εφαρμογής της διοικητικής συνεργασίας και τη δομή των συναφών ρυθμίσεων ελέγχου.

Οι μεταβατικές ρυθμίσεις ΦΠΑ υφίστανται επί 6 και πλέον έτη. Κατά την περίοδο αυτή, θα περίμενε κανείς ότι τα προβλήματα εφαρμογής θα είχαν λυθεί και ότι το σύστημα θα λειτουργούσε ομαλά. Ωστόσο, τούτο δεν φαίνεται να ισχύει. Τα 6 αυτά έτη φαίνεται ότι έδωσαν στους μετερχόμενους απάτη τη χρονική ευχέρεια να αξιολογήσουν τις δυνατότητες που προσφέρουν οι μεταβατικές ρυθμίσεις ΦΠΑ για την εξασφάλιση κερδών, ενώ, εν γένει, τα κράτη μέλη δεν ανταποκρίθηκαν στην πρόκληση της απάτης.

Το μεταβατικό σύστημα ΦΠΑ προβλέπει ότι οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών δεν φορολογούνται στο κράτος μέλος καταγωγής των αγαθών αλλά στο κράτος μέλος προορισμού. Πέρα δε από αυτό το «φυσιολογικό» σύστημα, καταρτίστηκαν και ορισμένα περίπλοκα ειδικά συστήματα σε τομείς όπου τα κράτη μέλη επιθυμούσαν να διατηρήσουν πρόσθετους φορολογικούς ελέγχους. Ο μηχανισμός εξαίρεσης καθιστά το σύστημα ΦΠΑ πρόσφορο για απάτες, δεδομένου ότι τα αγαθά μπορούν να κυκλοφορούν αφορολόγητα, οπότε είναι αναγκαίο να χρησιμοποιούνται στο έπακρο τα κοινοτικά μέσα διοικητικής συνεργασίας μαζί με τα εθνικά συστήματα ελέγχου.

Η εκ μέρους της Επιτροπής εξέταση της αποτελεσματικότητας των ελέγχων των κρατών μελών στο πλαίσιο του μεταβατικού συστήματος έφερε στο φως ορισμένα κενά. Ο έλεγχος ΦΠΑ παρεμποδίζεται σήμερα σε ορισμένα κράτη μέλη από μια σειρά οργανωτικών και διοικητικών προβλημάτων. Ο έλεγχος ΦΠΑ εξακολουθεί να επιδιώκει καθαρά εθνικούς στόχους, λείπει δε μια ενδοκοινοτική προοπτική. Η δημιουργία της εσωτερικής αγοράς φαίνεται να μην οδήγησε σε αλλαγή της μεθοδολογίας ελέγχου ΦΠΑ των κρατών μελών ούτε σε διάθεση επαρκών πόρων για τη διεξαγωγή των ελέγχων. Η μόνη σημαντική αλλαγή υπήρξε η δημιουργία του συστήματος ανταλλαγής πληροφοριών VAT Information Exchange System (VIES), αλλά τούτο δεν χρησιμοποιείται κατά τον βέλτιστο τρόπο, οπότε δεν επιτυγχάνει την αποτελεσματικότητα που προβλεπόταν κατά τον αρχικό σχεδιασμό του.

Υπάρχουν ενδείξεις ότι το ύψος των ποσών στις σοβαρές περιπτώσεις απάτης στο ενδοκοινοτικό εμπόριο αυξάνεται. Ο αριθμός των περιπτώσεων εικονικής εξαγωγής αγαθών που αποκαλύπτονται από τις εθνικές φορολογικές αρχές αυξάνεται επίσης. Η Κοινότητα έθεσε σε εφαρμογή ένα σύστημα ΦΠΑ που επέτρεψε τη δημιουργία της ενιαίας εσωτερικής αγοράς, αλλά ο ΦΠΑ εξακολουθεί να ελέγχεται με καθαρά εθνικού χαρακτήρα κριτήρια και με πόρους που δεν λαμβάνουν υπόψη τις νέες προκλήσεις του ελέγχου. Ως εκ τούτου, αυτοί που μετέρχονται απάτη μπορούν να ενεργούν στα πλαίσια της ενιαίας αγοράς, ενώ ο έλεγχος εξακολουθεί να περιορίζεται εντός των εθνικών συνόρων.

Επιπλέον δε, η ατελής εφαρμογή του ελέγχου ΦΠΑ εντός του κοινοτικού συστήματος ελέγχου είναι αποτέλεσμα της εν γένει λειτουργίας και δομής των εθνικών ελεγκτικών συστημάτων. Ακόμη και αν τα κράτη μέλη διαθέτουν ισχυρές ελεγκτικές εξουσίες, η έλλειψη σε πολλές περιπτώσεις ελεγκτικής στρατηγικής και σαφών στόχων και ελεγκτικών σχεδίων δημιουργεί συγκεχυμένη εικόνα του ελέγχου ΦΠΑ εκ μέρους των κρατών μελών. Η χαμηλή προτεραιότητα που δίδεται στον έλεγχο του ενδοκοινοτικού εμπορίου έχει σημαντικές επιπτώσεις, ενώ φαίνεται να προκρίνονται καθαρά εθνικού χαρακτήρα προτεραιότητες.

Πάντως, αξίζει να επισημανθούν οι περιορισμένοι πόροι που διατίθενται για τους φορολογικούς ελέγχους από τα κράτη μέλη εν γένει, ειδικότερα δε για τους ελέγχους ΦΠΑ. Κατά μέσον όρο, μόλις το 8% του διοικητικού προσωπικού ασχολείται με τους επιτόπιους ελέγχους, για δε τον ΦΠΑ υπάρχουν στοιχεία με βάση τα οποία θα χρειασθούν περίπου 40 έτη για να ελεγχθούν τα 24 εκατομμύρια των φορολογουμένων στην Κοινότητα με επισκέψεις στις εγκαταστάσεις τους. Οι εν λόγω φορολογούμενοι υποβάλλουν περίπου 100 εκατομμύρια δηλώσεις ΦΠΑ ετησίως, τούτο δε δημιουργεί σημαντικό διοικητικό φόρτο τόσο για τους φορολογούμενους όσο και για τη διοίκηση. Ωστόσο, φαίνεται ότι ολοένα και λιγότεροι πόροι διατίθενται για τον έλεγχο των δηλώσεων αυτών, οι οποίες χρησιμεύουν απλώς ως παραστατικό για τον προσδιορισμό του φόρου.

Το ελεγκτικό έργο είναι τεράστιο, είναι δε σαφέστατο ότι τα κράτη μέλη έχουν διαθέσει πόρους κάθε άλλο παρά επαρκείς για να καταστεί δυνατός ο έλεγχος όλων των εμπορευομένων. Έτσι, η επιλογή της ελεγκτικής μεθοδολογίας είναι σημαντική. Περιορισμένοι ανθρώπινοι πόροι θα ανάγκαζαν τις φορολογικές αρχές να εφαρμόζουν ανάλυση κινδύνου σε μεγάλο βαθμό. Ωστόσο, λίγα μόνο κράτη μέλη εφαρμόζουν την ανάλυση κινδύνου. Λόγω της οργανωτικής τους διάρθρωσης, της εσωτερικής διοικητικής δομής, των τεχνικών μέσων και μερικές φορές των νομικών κωλυμάτων, πολλά κράτη μέλη δεν θα είναι σε θέση να εφαρμόσουν συστήματα ανάλυσης κινδύνου μεσοβραχυπρόθεσμα, και τούτο διότι δεν φαίνεται δυνατή η δημιουργία της αναγκαίας υποδομής. Ως εκ τούτου, πολλά κράτη μέλη θα πρέπει να συνεχίσουν να ελέγχουν τον ΦΠΑ με τον συμβατικό τρόπο, ο οποίος απαιτεί αύξηση των διατιθέμενων πόρων.

Οι εξελίξεις στον τομέα της ηλεκτρονικής τεχνολογίας, με τη βοήθεια των οποίων οι εμπορευόμενοι και οι πελάτες τους θα εκδίδουν τα τιμολόγια ηλεκτρονικά σε ημερήσια βάση, θα δημιουργήσει ειδικές απαιτήσεις για τα ελεγκτικά συστήματα των κρατών μελών. Η σχετική τεχνολογία μπορεί ήδη να λειτουργήσει. Όμως, φαίνεται ότι τα κράτη μέλη εν γένει είναι ανεπαρκέστατα προετοιμασμένα για το νέο περιβάλλον, παρά το γεγονός ότι η Επιτροπή διοργάνωσε το πρώτο σεμινάριο στον τομέα αυτόν το 1996 και στη συνέχεια άλλα. Αυτή τη στιγμή, μόνο το 3% των ελεγκτών είναι εκπαιδευμένοι στον ηλεκτρονικό έλεγχο, πράγμα που θα δημιουργήσει μεγάλα προβλήματα κατά τους μελλοντικούς ελέγχους. Πάντως, είναι επίσης προφανές ότι ο ηλεκτρονικός έλεγχος παρέχει στις αρμόδιες υπηρεσίες τη δυνατότητα να αυξήσουν την αποτελεσματικότητα των ελέγχων και να μειώσουν το κόστος τους.

Ενώ τα κράτη μέλη διαθέτουν συστήματα επιβολής κυρώσεων, τα οποία εφαρμόζονται για όσους εμπορευόμενους δεν ανταποκρίνονται στις υποχρεώσεις τους ως προς τον ΦΠΑ, το πεδίο και η πρακτική εφαρμογή αυτών των συστημάτων διαφέρει από το ένα κράτος μέλος στο άλλο, με αποτέλεσμα τη διαφορετική μεταχείριση των εμπορευομένων για ίδιες παραβάσεις.

Η διοικητική συνεργασία και η αμοιβαία συνδρομή βρίσκονται στον πυρήνα των ρυθμίσεων για τον έλεγχο του ενδοκοινοτικού εμπορίου και αποτελούν προαπαιτούμενο για την ορθή λειτουργία του. Η ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών υπηρεσιών των κρατών μελών αποτελεί βασικό στοιχείο για την επιτυχή εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτών. Ωστόσο, κάτι τέτοιο δεν μπορεί να επιτευχθεί χωρίς την προετοιμασία των εθνικών ελεγκτικών αρχών για την αντιμετώπιση των νέων συνθηκών. Έτσι, υπάρχει στενή σχέση μεταξύ της διεξαγωγής των εθνικών ελέγχων και της ενδοκοινοτικής διοικητικής συνεργασίας.

Κατά γενική διαπίστωση, στα κράτη μέλη σημειώνεται πολύ περιορισμένη δραστηριότητα στον τομέα της διοικητικής συνεργασίας. Πέρα από την αυτόματη ανταλλαγή δεδομένων VIES, ο αριθμός των ανταλλαγών είναι πολύ χαμηλός, τόσο σε αυθόρμητη βάση όσο και μετά από συγκεκριμένα αιτήματα. Ο αριθμός των πολυμερών ελέγχων, ιδίως εκείνων που χρηματοδοτούνται από τα ίδια τα κράτη μέλη, είναι πάρα πολύ χαμηλός. Τούτο θα μπορούσε να δικαιολογηθεί, αν δεν σημειώνονταν σοβαρές περιπτώσεις απάτης, συμβαίνει όμως ακριβώς το αντίθετο. Ο λόγος της σχετικά χαμηλής δραστηριότητας φαίνεται να έχει σχέση με τις προτεραιότητες που επιλέγονται κατά τους εθνικούς ελέγχους καθώς και με την έλλειψη σχετικών πόρων.

Όσον αφορά τα δεδομένα VIES, πολλοί ελεγκτές δεν έχουν ακόμη άμεση πρόσβαση σ' αυτά, αν και η κατάσταση έχει βελτιωθεί. Σε πάρα πολλές περιπτώσεις τα δεδομένα αυτά εξακολουθούν να μην ενσωματώνονται στα εθνικά ελεγκτικά συστήματα, ο δε έλεγχος του ενδοκοινοτικού εμπορίου θεωρείται ακόμη ως δευτερεύον ζήτημα. Ως θετικό στοιχείο σημειώνεται ότι ορισμένα κράτη μέλη επεξεργάζονται τα δεδομένα VIES περαιτέρω και δημιουργούν νέα εργαλεία για την καταπολέμηση των σοβαρών περιπτώσεων απάτης, όπως είναι οι εικονικές εξαγωγές αγαθών.

Είναι αξιοσημείωτο το ότι η διοικητική συνεργασία παρεμποδίζεται από την εξαιρετική βραδύτητα της ανταπόκρισης στις αιτήσεις πληροφόρησης. Τούτο οφείλεται σε διάφορους λόγους, ο κυριότερος όμως φαίνεται να είναι οι δύσκαμπτες εσωτερικές διαδικασίες ανταλλαγής πληροφοριών, συχνά λόγω έλλειψης των κατάλληλων εσωτερικών δομών. Ένας άλλος λόγος είναι ο βαθμός διαθεσιμότητας των πόρων που απαιτούνται για την ταχεία διεξαγωγή ελέγχων, αλλά και οι σχετικές προς τούτο διαδικασίες. Όπως είναι σαφές ότι τα δεδομένα VIES είναι χρήσιμα για τον έλεγχο του μεταβατικού συστήματος, είναι συνάμα σαφές και ότι ορισμένες μορφές απάτης, ιδίως οι σοβαρότερες, όπως οι εικονικές εξαγωγές αγαθών και οι αναγεννώμενες επιχειρήσεις, απαιτούν διοικητική συνεργασία με ταχύτητα. Οι ειδικές υπηρεσίες που έχουν δημιουργηθεί σε ορισμένα κράτη μέλη για την καταπολέμηση της απάτης αποσκοπούν στην ικανοποίηση αυτής της απαίτησης, αλλά σε κοινοτικό επίπεδο δεν θα επιτευχθεί αποτελεσματικότητα αν δεν λάβουν ανάλογα μέτρα όλα τα κράτη μέλη.

2. ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Μέχρι σήμερα, η Επιτροπή έχει συντάξει δύο εκθέσεις δυνάμει του άρθρου 14 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92. Η πρώτη έκθεση¹ αναφερόταν στη δημιουργία του συστήματος VAT Information Exchange System (VIES), ενώ η δεύτερη² εξέταζε την εκ μέρους των κρατών μελών χρήση της δυνατότητας ανταλλαγής πληροφοριών βάσει του εν λόγω κανονισμού· η παρούσα, τρίτη, έκθεση θα αναπτύξει περαιτέρω το θέμα της δεύτερης έκθεσης, αλλά ασχολείται και λεπτομερέστερα με τον έλεγχο ΦΠΑ και την αλληλεπίδραση μεταξύ ελεγκτικής και διοικητικής συνεργασίας και αμοιβαίας συνδρομής μεταξύ των κρατών μελών.

Ακόμη, η Επιτροπή έχει την υποχρέωση να συντάσσει κάθε τρία έτη έκθεση για την είσπραξη του ΦΠΑ και τις ελεγκτικές διαδικασίες, σύμφωνα με το άρθρο 12 παρ. 3 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 1553/89³. Λόγω της στενής σχέσης μεταξύ διοικητικής

¹ COM(94) 262 τελικό, της 23.6.1994.

² COM(96) 681 τελικό, της 8.1.1997.

³ ΕΕ L 155, 7.6.1989, σ. 9.

συνεργασίας και ελέγχου ΦΠΑ, η Επιτροπή αποφάσισε να καλύψει στην παρούσα έκθεση και τα δύο αυτά θέματα. Έτσι, ακολουθούνται τόσο ο κανονισμός (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 όσο και ο κανονισμός (ΕΟΚ, Ευρατόμ) αριθ. 1553/89.

Για να μπορέσει η Επιτροπή να στηριχθεί για την παρούσα έκθεση σε ενημερωμένα στοιχεία, συμφωνήθηκαν με τα κράτη μέλη διμερείς επισκέψεις, οι οποίες πραγματοποιήθηκαν μεταξύ Οκτωβρίου 1998 και Φεβρουαρίου 1999 και εστιάστηκαν σε ένα ερωτηματολόγιο που είχε αποσταλεί στα κράτη μέλη το καλοκαίρι του 1998. Κατά τις επισκέψεις αυτές, εδόθη στα κράτη μέλη η ευκαιρία να εξηγήσουν πώς είχαν εφαρμόσει τις συστάσεις που διατυπώνονταν στη δεύτερη έκθεση, πώς είχαν οργανωθεί οι φορολογικές τους υπηρεσίες και πώς διοργάνωναν και διεξήγαν τους ελέγχους ΦΠΑ. Η Επιτροπή έτυχε πλήρους συνεργασίας εκ μέρους των κρατών μελών κατά τη διάρκεια των επισκέψεων αυτών, οι δε συζητήσεις ήταν ανοικτές και εποικοδομητικές. Ωστόσο, ως προς ορισμένες πλευρές των εξετασθέντων τομέων, τα κράτη μέλη αντιμετώπισαν δυσκολίες κατά την παροχή πλήρων στοιχείων ή δεν ήταν σε θέση να παράσχουν καν στοιχεία.

Ως εκ τούτου, η παρούσα έκθεση εξετάζει εκ του σύνεγγυς τη σχέση μεταξύ διοικητικής συνεργασίας, όπως αυτή ορίζεται στον κανονισμό (ΕΟΚ) αριθ. 218/92, και αμοιβαίας συνδρομής, όπως αυτή ορίζεται στην οδηγία 77/799/ΕΟΚ, καθώς και τη σχέση τους με τον έλεγχο ΦΠΑ στο πλαίσιο της καταπολέμησης της απάτης ΦΠΑ.

3. ΤΑ ΠΡΟΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΑ ΓΙΑ ΤΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΦΠΑ

3.1. Οι μεταβατικές ρυθμίσεις ΦΠΑ

Για να επιτύχει την κατάργηση των συννοριακών φορολογικών ελέγχων στο εσωτερικό της Κοινότητας από την 1.1.1993, το Συμβούλιο αποφάσισε το 1991 να προβεί στις μεταβατικές ρυθμίσεις ΦΠΑ⁴. Οι ρυθμίσεις αυτές προβλέπουν ότι οι ενδοκοινοτικές πράξεις μεταξύ φορολογουμένων θα συνεχίσουν να φορολογούνται με τους συντελεστές και τους όρους που ισχύουν στο κράτος μέλος προορισμού. Προβλέφθηκε δε και εξαίρεση για τα αγαθά που προορίζονται για άλλο κράτος μέλος, σε αντικατάσταση της εξαίρεσης κατά την εξαγωγή, η δε φορολογητέα πράξη της «εισαγωγής» στο κράτος μέλος άφιξης των αγαθών αντικαταστάθηκε με την «αγορά».

3.2. Οι επιπτώσεις των μεταβατικών ρυθμίσεων ΦΠΑ στον έλεγχο

Η κατάργηση των συννοριακών ελέγχων οδήγησε στην ενσωμάτωση των φορολογικών ελέγχων του ενδοκοινοτικού εμπορίου στον εσωτερικό έλεγχο ΦΠΑ.

Οι απαιτήσεις του ελέγχου ΦΠΑ και η πρόκληση της κατάργησης των συννοριακών ελέγχων απαίτησαν τη συνεργασία μεταξύ των κρατών μελών σε νέα κλίμακα. Πιο συγκεκριμένα, τα κράτη μέλη χρειάζονταν πληροφορίες από άλλα κράτη μέλη για να μπορέσουν να προβαίνουν σε φορολογικούς ελέγχους. Έτσι, χρειάζονταν:

⁴ Οδηγία αριθ. 91/680/ΕΟΚ του Συμβουλίου, η οποία συμπληρώνει το κοινό σύστημα φορολόγησης της προστιθέμενης αξίας και τροποποιεί την οδηγία αριθ. 77/388/ΕΟΚ εν όψει της κατάργησης των φορολογικών συνόρων. ΕΕ L 376, 31.12.1991, σ. 1.

- να είναι σε θέση να εξασφαλίζουν πληροφορίες για όλες τις ενδοκοινοτικές πράξεις μεταξύ εμπορευομένων εγγεγραμμένων στα δικά τους μητρώα ΦΠΑ και άλλων εγγεγραμμένων σε άλλο κράτος μέλος·
- να είναι σε θέση να επιβεβαιώνουν την εγκυρότητα του αριθμού μητρώου ΦΠΑ του αγοραστή.

Τα αναγκαία στοιχεία, τα οποία τροφοδοτούν τη μεθοδολογία των κρατών μελών για τον έλεγχο του ΦΠΑ επί των ενδοκοινοτικών πράξεων, παρέχονται από το σύστημα VAT Information Exchange System (VIES), το οποίο αποτελεί ένα κοινό ηλεκτρονικό δίκτυο.

Πάντως, τα δεδομένα VIES που διαβιβάζονται μεταξύ κρατών μελών εξαρτώνται από τις δηλώσεις όσων εμπρευομένων πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις απαλλασσόμενων αγαθών. Όταν οι δηλώσεις αυτές λείπουν, είναι ελλιπείς ή ανακριβείς, τα δεδομένα δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν από το κράτος μέλος που ελέγχει τις συναλλαγές. Επιπλέον δε, τα δεδομένα VIES αναφέρονται μόνο στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών, οπότε δεν καλύπτουν την παροχή υπηρεσιών, ιδίως εκείνων που παρέχονται δυνάμει του άρθρου 9 παρ. 2 στοιχείο ε) της Έκτης Οδηγίας ΦΠΑ.

Λόγω της φύσης τους, τα δεδομένα VIES αναφέρονται στο παρελθόν, δεδομένου ότι διαβιβάζονται προς το κράτος μέλος όπου εδρεύει ο φορολογούμενος που πραγματοποιεί τις ενδοκοινοτικές αγορές τουλάχιστον τρεις μήνες μετά την ημερομηνία της συναλλαγής, οπότε κατά το διάστημα αυτό ο εμπορευόμενος που έχει πραγματοποιήσει την αγορά μπορεί και να έχει εξαφανισθεί, με αποτέλεσμα την απώλεια του αντίστοιχου εσόδου ΦΠΑ. Αυτός ο ενδεχόμενος κίνδυνος απάτης επισημάνθηκε στις προτάσεις⁵ για ένα νομικό πλαίσιο της διοικητικής συνεργασίας και αμοιβαίας συνδρομής πριν ήδη από το 1993, αλλά τα κράτη μέλη δεν εκτίμησαν τον κίνδυνο αυτόν ως υψηλό, οπότε το Συμβούλιο μετρίασε τη σημασία των προτάσεων της Επιτροπής.

Πέραν του συστήματος VIES, το 1993 η Επιτροπή δημιούργησε μια ασφαλή μέθοδο ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών μελών, η οποία είναι γνωστή ως φορολογικό SCENT. Όμως, η χρήση του εργαλείου αυτού είναι απογοητευτική. Π.χ., από το 1997 μέχρι τα μέσα του 1998, οι 13 από τους 30 τερματικούς σταθμούς δεν χρησιμοποιήθηκαν καν για την αποστολή μηνυμάτων.

Μια από τις δυσχέρειες που επικαλούνται τα κράτη μέλη εξηγώντας την περιορισμένη χρήση του φορολογικού SCENT είναι η έλλειψη σαφούς νομικής βάσης για την αυθόρμητη παροχή πληροφοριών στις περιπτώσεις **ευκαζόμενης** απάτης

3.3. Ειδικά καθεστώτα

Πέρα από τις αλλαγές που επήλθαν με τις μεταβατικές ρυθμίσεις περί ΦΠΑ που προαναφέρθηκαν, εισήχθησαν και ειδικές ρυθμίσεις για τη φορολόγηση των καινούργων μεταφορικών μέσων, των πωλήσεων εξ αποστάσεως και των πωλήσεων σε μη φορολογούμενα νομικά πρόσωπα. Σκοπός των ειδικών αυτών ρυθμίσεων ήταν η διαφύλαξη των φορολογικών εσόδων των κρατών μελών. Ωστόσο, οι ειδικές αυτές ρυθμίσεις απαιτούν και ειδικούς ελέγχους. Από γενική άποψη, για να εξασφαλισθεί η

⁵ COM(90)183 τελικό - SYN 275.

ορθή φορολόγηση είναι απαραίτητη η ύπαρξη ροής πληροφοριών μεταξύ των κρατών μελών. Κατά τις επισκέψεις τους στα κράτη μέλη, οι υπάλληλοι της Επιτροπής παρατήρησαν ότι πολλές από τις ελεγκτικές υπηρεσίες δεν διέθεταν συστήματα για την αυτόματη παροχή πληροφοριών προς τα άλλα κράτη μέλη, ή ότι δεν είχαν λάβει υπόψη και τον κίνδυνο για τα έσοδα κατά τον σχεδιασμό των ελέγχων. Ένας από τους βασικούς λόγους φαίνεται να είναι το ότι οι ειδικές ρυθμίσεις είναι υπερβολικά περίπλοκες και, ως εκ τούτου, απαιτούν ελεγκτικούς πόρους που δεν είναι δυνατόν να εξασφαλισθούν. Έτσι, τα κράτη μέλη δεν προέβησαν στους ελέγχους που απαιτούνταν από τις δεσμεύσεις τους στο πλαίσιο των ρυθμίσεων αυτών, αν και τις θεωρούν ουσιώδεις.

Ο έλεγχος του ειδικού καθεστώτος των πωλήσεων καινούργων μεταφορικών μέσων διεξάγεται σποραδικά σε ορισμένα κράτη μέλη, ενώ τα περισσότερα δεν διεξάγουν καν ελέγχους, πράγμα που καθίσταται ανησυχητικό καθώς αυξάνονται οι καταγγελλόμενες περιπτώσεις απάτης στο πλαίσιο του καθεστώτος αυτού. Η Επιτροπή παραδέχεται ότι ο έλεγχος των καινούργων μεταφορικών μέσων είναι δυσχερής, ιδίως λόγω του ότι οι κανόνες περί ΦΠΑ είναι δυνατόν να αποκλίνουν από τις συνήθεις εμπορικές πρακτικές, όπου ένα μεταχειρισμένο αυτοκίνητο είναι πάντα δυνατόν να κατατάσσεται στα καινούργια για τον υπολογισμό του ΦΠΑ.

3.4. Τα Κεντρικά Γραφεία Διασύνδεσης (Central Liaison Offices)

Ο ρόλος και η λειτουργία των γραφείων αυτών (CLO) εξετάσθηκε λεπτομερώς στη δεύτερη έκθεση του άρθρου 14. Η Επιτροπή δεν προτίθεται να επαναλάβει τις επικρίσεις της και στην παρούσα έκθεση, θέλει όμως να επαναλάβει ότι παρατηρείται πάντα, και με αυξανόμενη συχνότητα, το πρόβλημα που αφορά τον αριθμό των αιτήσεων συνδρομής στις οποίες δεν δίδεται απάντηση εντός των 3 μηνών που καθορίζονται ως προθεσμία στον κανονισμό (ΕΟΚ) αριθ. 218/92. (Για περισσότερες λεπτομέρειες, βλέπε κεφάλαιο 6). Ακόμη, τα κράτη μέλη, εκτός από ορισμένα, φαίνονται απρόθυμα να χρησιμοποιήσουν τις δυνατότητες που προσφέρονται από το άρθρο 12 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 για τη μεταβίβαση αρμοδιοτήτων σε επιχειρησιακό επίπεδο. Ενώ είναι σαφές ότι πρέπει να διατηρείται ισορροπία μεταξύ των αναγκών των τοπικών γραφείων και των κεντρικών υπηρεσιών, τα γραφεία CLO πρέπει να χρησιμεύουν ως δίαυλοι παρά ως σημεία συμφόρησης. Επιπλέον δε, σε ορισμένα κράτη μέλη παρατηρήθηκε αβεβαιότητα ως προς τον επιχειρησιακό ρόλο των γραφείων αυτών καθώς και ως προς τη σχέση τους με τις ειδικές υπηρεσίες ελέγχου και καταπολέμησης της απάτης, οπότε είναι πιθανή η δημιουργία σύγχυσης. Ακόμη, τα γραφεία CLO έχουν και έναν σπουδαιότερο ρόλο να παίζουν ως προς την ενημέρωση των αρμοδίων ελεγκτών γύρω από τις δυνατότητες ανταλλαγής πληροφοριών, ιδίως όσον αφορά τον έλεγχο των ειδικών καθεστώτων, των επιστροφών δυνάμει της 8ης Οδηγίας και των υπηρεσιών που παρέχονται δυνάμει του άρθρου 9 παρ. 2 στοιχείο ε) της 6ης Οδηγίας. Ωστόσο, ορισμένα τέτοια γραφεία υποστήριξαν ότι δεν ήσαν αρκετά ισχυρά και ότι δεν διέθεταν επαρκείς πόρους για να διαδραματίσουν έναν τέτοιο ρόλο. Μια θετική επισήμανση είναι ότι ορισμένα κράτη μέλη όριζαν ανταποκριτές των γραφείων αυτών ως συνδέσμους σε τοπικό και περιφερειακό επίπεδο.

3.5. Η πρόκληση της απάτης

Οι ίδιες οι μεταβατικές ρυθμίσεις προσφέρουν δυνατότητες απάτης, λόγω του ότι τίθενται σε κυκλοφορία αγαθά στα οποία δεν έχει επιβληθεί φόρος. Έτσι, δημιουργείται έντονα ο πειρασμός να διοχετεύονται αυτά τα αφορολόγητα αγαθά στη μαύρη αγορά.

Ως προς αυτό το σημείο, πρέπει να υπομνησθεί και το ότι η Επιτροπή έχει ήδη προειδοποιήσει, όταν επρόκειτο να υιοθετηθεί το μεταβατικό καθεστώς, σχετικά με την πιθανή αύξηση της συχνότητας ορισμένων περιπτώσεων απάτης, ιδίως των επαναλαμβανόμενων, καθώς και του αριθμού των αιτήσεων πληροφόρησης γύρω από τις περιπτώσεις απάτης⁶. Έτσι, η Επιτροπή πρότεινε σχετικά ως αναγκαία τη δημιουργία ενός εκτεταμένου συστήματος διοικητικής συνεργασίας και αμοιβαίας συνδρομής. Πάντως, η πρότασή της δεν υιοθετήθηκε από τα κράτη μέλη, διότι αυτά πίστευαν ότι για την αντιμετώπιση του κινδύνου αυτού αρκούσε η εφαρμογή του συστήματος VIES και των άλλων, λιγότερο εκτεταμένων, ρυθμίσεων συνεργασίας, που προβλέπονται στον κανονισμό αριθ. 218/1992.

4. ΕΞΕΛΙΞΕΙΣ ΜΕΤΑ ΤΗ ΔΕΥΤΕΡΗ ΕΚΘΕΣΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 14 ΚΑΙ ΤΗΝ ΤΡΙΤΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 12

4.1. Αντιδράσεις του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου

Η δεύτερη έκθεση του άρθρου 14 κοινοποιήθηκε τόσο στο Συμβούλιο όσο και στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο. Η έκθεση αυτή κατέληγε στο συμπέρασμα ότι η διοικητική συνεργασία αποκτά αυξανόμενη σημασία ως συνδετικός κρίκος στη διαδικασία του ελέγχου ΦΠΑ και ότι, εάν δεν επιτευχθεί η πληρέστερη δυνατή χρήση της, θα προκύψει ανεπίτρεπτη απειλή για την ακεραιότητα του ίδιου του συστήματος ΦΠΑ. Έτσι, η εν λόγω έκθεση προέβαινε σε οκτώ συστάσεις, με σκοπό τη βελτίωση της διοικητικής συνεργασίας και την ενίσχυση της καταπολέμησης της απάτης. Οι συστάσεις αυτές αφορούσαν τις προς ανάληψη δράσεις τόσο από την Κοινότητα όσο και από τα κράτη μέλη.

Η τρίτη έκθεση του άρθρου 12⁷, σχετικά με τις διαδικασίες ελέγχου του ΦΠΑ που εφαρμόζουν τα κράτη μέλη και με τυχόν προγραμματιζόμενες βελτιώσεις, προέβαινε επίσης σε ορισμένες συστάσεις σχετικά με τον καλύτερο τρόπο αντιμετώπισης της απάτης με βάση τις βέλτιστες μέχρι σήμερα μεθόδους που έχουν εντοπισθεί από τα κράτη μέλη και κοινοποιηθεί στην Επιτροπή.

Ωστόσο, καμία από τις εκθέσεις αυτές δεν συζητήθηκε από το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο ούτε από το Συμβούλιο. Η Επιτροπή εκφράζει την έκπληξή της γι' αυτήν την έλλειψη αντίδρασης από τα εν λόγω όργανα και τη συνακόλουθη αδιαφορία για τα κενά που εντοπίζονται από τις εκθέσεις αυτές και για τη ζημία που προκαλείται στα δημοσιονομικά, οικονομικά και εργασιακά συμφέροντα της Κοινότητας.

4.2. Δράσεις σε επίπεδο κρατών μελών

Οι συστάσεις που περιλαμβάνονται στην έκθεση του άρθρου 14 σχετικά με το έργο των κρατών μελών στον τομέα της διοικητικής συνεργασίας και την πρόληψη της απάτης συζητήθηκαν από τους γενικούς διευθυντές τους αρμόδιους για τα τελωνεία και την έμμεση φορολογία⁸. Οι γενικοί διευθυντές επιβεβαίωσαν την προσήλωσή τους στην

⁶ COM(90)183 τελικό – SYN 275

⁷ Έκθεση της Επιτροπής προς το Συμβούλιο και το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο – Διαδικασίες είσπραξης και ελέγχου του ΦΠΑ που εφαρμόζονται στα κράτη μέλη – Τρίτη έκθεση της Επιτροπής [άρθρο 12 του κανονισμού (ΕΟΚ, Ευρατόμ) αριθ. 1553/89] /* COM(98)0490 τελικό */.

⁸ 5η σύσκεψη των γενικών διευθυντών των αρμόδιων για τα τελωνεία και την έμμεση φορολογία, στις 26 Μαρτίου 1997.

αρχή της διοικητικής συνεργασίας και συμφώνησαν με την ανάλυση της Επιτροπής ως προς την ανάγκη να βελτιώσουν τα κράτη μέλη την εφαρμογή της και τις σχετικές επιδόσεις τους. Ακόμη, συμφώνησαν ως προς την ανάγκη να τεθούν μετρήσιμοι στόχοι για την εξασφάλιση της βελτίωσης αυτής και εξέφρασαν τη θέλησή τους να της δώσουν την προτεραιότητα που δικαιούται από την άποψη των οργανωτικών και των ανθρώπινων πόρων.

Έτσι, κατά την 28η σύσκεψη της Διαρκούς Επιτροπής Διοικητικής Συνεργασίας (Standing Committee on Administrative Cooperation - SCAC)⁹, η Επιτροπή ζήτησε από τα κράτη μέλη να συμφωνήσουν ως προς ορισμένα πρότυπα με σκοπό την επίτευξη των στόχων των συστάσεων. Πάντως, τα κράτη μέλη δεν ήσαν σε θέση να συμφωνήσουν για κανένα από τα σημεία δράσης που πρότεινε η Επιτροπή, οι δε εθνικές αντιπροσωπείες ήσαν απρόθυμες να δεσμευθούν ως προς την αρχή των στόχων.

Για τους λόγους αυτούς, το ζήτημα ετέθη στο Συμβούλιο ECOFIN¹⁰, κατά το οποίο η Επιτροπή υπενθύμισε στους υπουργούς ότι οι γενικοί διευθυντές των εθνικών φορολογικών υπηρεσιών είχαν συμφωνήσει ως προς την ανάγκη να τεθούν σαφείς στόχοι για τη βελτίωση της εφαρμογής των ρυθμίσεων διοικητικής συνεργασίας, δυστυχώς όμως μέχρι τώρα δεν έχει καταστεί δυνατή συμφωνία ως προς τον χαρακτήρα των στόχων αυτών.

Συμφωνία ως προς ορισμένα πρότυπα επήλθε μόλις κατά την 29η σύσκεψη της SCAC¹¹. Αν και τα προταθέντα πρότυπα ετέθησαν ως κατ' ελάχιστον στόχοι, ορισμένα κράτη μέλη ζήτησαν παρεκκλίσεις, είτε μόνιμες είτε προσωρινές, λόγω έλλειψης ανθρώπινων ή τεχνικών πόρων, ή και των δύο.

4.3. Δράσεις σε κοινοτικό επίπεδο

Σε κοινοτικό επίπεδο, η δεύτερη έκθεση του άρθρου 14 εντόπιζε την ανάγκη να αναλάβει η Κοινότητα δράση για να παράσχει στα κράτη μέλη τα μέσα που είναι αναγκαία για τη συνεργασία τους και για να προωθήσει τη χρήση τους από τους αρμόδιους υπαλλήλους επιτόπου. Η Επιτροπή πρότεινε προς τούτο, το 1997, ένα πρόγραμμα (Fiscalis), το οποίο άρχισε να εφαρμόζεται το 1998¹² και θα ισχύσει για πέντε έτη.

Το πρόγραμμα Fiscalis, καθώς και το προηγούμενο Matthaeus-Tax, έπαιξε τον ρόλο του εστιακού σημείου της διοικητικής συνεργασίας μέσω ανταλλαγών υπαλλήλων μεταξύ των υπηρεσιών των κρατών μελών, της διοργάνωσης σεμιναρίων για την εξέταση σαφώς προσδιορισμένων θεματικών περιοχών και την οργάνωση πολυμερών ελέγχων στον τομέα της έμμεσης φορολογίας. Κατά τη διάρκεια του 1998, πραγματοποιήθηκαν επτά σεμινάρια, από τα οποία ένα αφορούσε ειδικά τη διερεύνηση των περιπτώσεων απάτης ΦΠΑ και ένα άλλο την ανάλυση κινδύνου. Το 1998 άρχισαν και 13 πολυμερείς έλεγχοι, σε καθέναν από τους οποίους συμμετέχουν κατά μέσον όρο 6 χώρες.

⁹ Σύσκεψη της Διαρκούς Επιτροπής Διοικητικής Συνεργασίας, SCAC, 8-9 Απριλίου 1997.

¹⁰ Σύσκεψη ECOFIN στις 12 Μαΐου 1997.

¹¹ Σύσκεψη της Διαρκούς Επιτροπής Διοικητικής Συνεργασίας, SCAC, 25 Ιουνίου 1997.

¹² Το φορολογικό πρόγραμμα Fiscalis εγκρίθηκε με απόφαση του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου στις 30 Μαρτίου 1998 (απόφαση αριθ. 888/98/EK), ακολουθήθηκε δε από την απόφαση Fiscalis της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1998 (απόφαση αριθ. 98/467/EK, για την εφαρμογή του προγράμματος Fiscalis).

Στη δεύτερη έκθεση του άρθρου 14, η Επιτροπή ανέφερε και ότι ήταν αναγκαίο να βελτιωθεί σε κοινοτικό επίπεδο η εφαρμογή της αμοιβαίας συνδρομής κατά την είσπραξη. Έτσι, η Επιτροπή παρουσίασε το 1998 μίαν εκτεταμένη αναθεώρηση της ισχύουσας οδηγίας περί είσπραξης¹³. Ακόμη, η Επιτροπή πρότεινε την επέκταση του πεδίου εφαρμογής της οδηγίας και στην άμεση φορολογία, στα πρόστιμα και στις λοιπές κυρώσεις. Η συζήτηση της πρότασης αυτής συνεχίζεται στην αρμόδια ομάδα εργασίας του Συμβουλίου.

Ακόμη, η Επιτροπή άρχισε, σε συνεργασία με τα κράτη μέλη, να εξετάζει τα φορολογικά προβλήματα που σχετίζονται με το ηλεκτρονικό εμπόριο. Η πρώτη έκθεση¹⁴, η οποία εξεδόθη μετά από συμφωνία στο Συμβούλιο, θέτει τις γενικές αρχές. Η Επιτροπή, από κοινού με τα κράτη μέλη και τους διεθνείς φορείς, αναζητεί λύσεις στα προβλήματα ελέγχου, φοροδιαφυγής και φορολογικής απάτης που ενδημούν στον τομέα αυτόν. Αν και είναι αυτή τη στιγμή πολύ νωρίς για να προδικασθούν τα αποτελέσματα των προσπαθειών αυτών, είναι σαφές ότι, για να ελέγχουν τις συναλλαγές που πραγματοποιούνται μέσω του διαδικτύου (World Wide Web), τα κράτη μέλη θα χρειασθούν σε μεγάλο βαθμό τη διοικητική συνεργασία, τόσο μεταξύ τους όσο και με τις τρίτες χώρες.

Η Επιτροπή, σε πολλές από τις συσκέψεις της επιτροπής SCAC, πρότεινε στα κράτη μέλη να γενικεύσουν τις διευκολύνσεις για την επαλήθευση των αριθμών μητρώου ΦΠΑ επιτρέποντας την πρόσβαση στα δεδομένα VIES μέσω του World Wide Web. Τούτο δε, πέρα από το ότι θα διευκολύνει τις εμπορικές συναλλαγές, θα επιτρέψει στους προμηθευτές να εξακριβώνουν αν οι πελάτες τους είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ΦΠΑ, έτσι ώστε να εφαρμόζονται ορθά οι διατάξεις περί «αυτοεκκαθάρισης» της 6ης Οδηγίας, οι οποίες μεταθέτουν τον τόπο παροχής ορισμένων υπηρεσιών στο κράτος μέλος όπου εδρεύει ο λήπτης των υπηρεσιών αυτών. Στους κόλπους της επιτροπής SCAC, τα κράτη μέλη αρνήθηκαν να επιτρέψουν στην Επιτροπή τη δημιουργία μιας τέτοιας κοινοτικής πρόσβασης, παρά το γεγονός ότι τουλάχιστον ένα από τα κράτη μέλη ήδη παρέχει τη δυνατότητα αυτή για τη δική του ιστοσελίδα. Είναι λυπηρό το ότι τα κράτη μέλη δεν μπόρεσαν να συμφωνήσουν επί της πρότασης αυτής.

4.4. Ενέργειες στους κόλπους της υποεπιτροπής SCAF (Anti-Fraud Sub-Committee) της επιτροπής SCAC (Standing Committee on Administrative Cooperation) στον τομέα της έμμεσης φορολογίας

Στους κόλπους της SCAF, οι εργασίες για τον εντοπισμό των περιπτώσεων απάτης καθώς και το γενικό σχέδιο της Κοινότητας για την καταπολέμηση της απάτης ΦΠΑ συνεχίστηκαν. Η εν λόγω υποεπιτροπή ανέλαβε την εκπόνηση δύο κυρίων μελετών βασιζόμενων σε 1 000 περίπου περιπτώσεις απάτης ΦΠΑ, τις οποίες είχαν επισημάνει τα κράτη μέλη. Η δεύτερη από τις μελέτες αυτές αναφερόταν ειδικά στις απάτες που είχαν σχέση με την κατάχρηση του ενδοκοινοτικού εμπορίου. Η υποεπιτροπή SCAF κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η κατάσταση ως προς τις απάτες ΦΠΑ είναι σοβαρή και ότι θα

¹³ COM(98)0364 τελικό: Πρόταση οδηγίας του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για την τροποποίηση της οδηγίας 76/308/ΕΟΚ του Συμβουλίου, περί αμοιβαίας συνδρομής κατά την είσπραξη απαιτήσεων που δημιουργούνται από πράξεις εντασσόμενες στο σύστημα χρηματοδότησης του Ευρωπαϊκού Ταμείου Προσανατολισμού και Εγγυήσεων, καθώς και των γεωργικών εισφορών και των τελωνειακών δασμών, και σε σχέση με τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας και ορισμένους ειδικούς φόρους κατανάλωσης.

¹⁴ COM(98)0374 τελικό: Ανακοίνωση της Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, το Συμβούλιο και την Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή – Ηλεκτρονικό εμπόριο και έμμεση φορολογία.

πρέπει επείγοντως να διορθωθεί. Τα σχετικά ευρήματα πρόκειται να αποτελέσουν τη βάση ενός σχεδίου δράσης με αντικείμενο τις περιπτώσεις απάτης ΦΠΑ.

Οι δύο προαναφερόμενες μελέτες αναφέρονταν σε 1 000 περίπου περιπτώσεις, οι οποίες αντιστοιχούσαν συνολικά σε πραγματικές απώλειες εσόδων ΦΠΑ ύψους €1 300 εκατ. Ωστόσο, παρά το ότι τα εντοπισθέντα ποσά είναι τεράστια, εκτιμάται ότι αποτελούν μόνο την κορυφή του παγόβουνου. Ως προς αυτό, το Ελεγκτικό Συνέδριο, σε μια ειδική έκθεσή του¹⁵, εκτίμησε ότι υπάρχει «χάσμα» μεταξύ των πράγματι εισπραττομένων εσόδων ΦΠΑ και των θεωρητικών ποσών, τα οποία υπολογίζονται με μακροοικονομικά στοιχεία. Το χάσμα αυτό εκτιμήθηκε σε €70 000 εκατ. και αντιπροσωπεύει το 21% των εσόδων των κρατών μελών. Αν και ο υπολογισμός αυτός αμφισβητήθηκε, φανερώνει μια σοβαρή απόκλιση, η οποία μπορεί να αποδοθεί, τουλάχιστον εν μέρει, στην απάτη.

Η ανάλυση μεμονωμένων περιπτώσεων επέτρεψε τον εντοπισμό των κυριότερων τεχνικών που χρησιμοποιούνται από τους μετερχόμενους απάτη. Πέρα από τις παραδοσιακές μορφές απάτης, όπως η απάλειψη του φόρου επί της παραγωγής και η κατάχρηση των κανόνων για τις εκπτώσεις με μεγάλη συχνότητα στο εσωτερικό εμπόριο, ο κυριότερος μηχανισμός πίσω από τις περιπτώσεις απάτης σε κοινοτικό και σε διεθνές επίπεδο έγκειται στην κατάχρηση των κανόνων περί απαλλαγών.

Η υποεπιτροπή SCAF συζήτησε σε πολλές συσκέψεις την ενίσχυση της συνεργασίας για την καταπολέμηση της απάτης ΦΠΑ. Οι συζητήσεις εστιάστηκαν στο ποιες πληροφορίες θα ήταν χρήσιμο να ανταλλάσσονται σε επιχειρησιακό επίπεδο. Αν και η ανταλλαγή πληροφοριών για συγκεκριμένα πρόσωπα είναι ίσως ο πλέον αποτελεσματικός τρόπος για τον εντοπισμό και την πρόληψη της απάτης, αυτή προκαλεί και τα περισσότερα προβλήματα. Λόγω των κανόνων περί προστασίας των προσωπικών δεδομένων και περί φορολογικού απορρήτου, ορισμένα κράτη μέλη δεν είναι σε θέση να ανταλλάσσουν τέτοια δεδομένα, εκτός αν η ανταλλαγή γίνεται με κράτος μέλος που βλάπτεται σαφώς από την απάτη.

Η υποεπιτροπή SCAF συζήτησε και τα νομικά εμπόδια κατά τη συνεργασία για την καταπολέμηση της απάτης. Σκοπός των συζητήσεων αυτών ήταν να εντοπισθεί και να ορισθεί τι δεν είναι δυνατόν να γίνει λόγω περιορισμών στην εκάστοτε εθνική νομοθεσία ή λόγω έλλειψης νομικής βάσης σε κοινοτικό επίπεδο. Στο πλαίσιο αυτό, ορισμένα κράτη μέλη προέβαλαν την ανάγκη δημιουργίας ενός ενιαίου και στέρεου νομικού μέσου, μέσω της συγχώνευσης της ισχύουσας οδηγίας 77/799/ΕΟΚ και του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92. Τα κράτη μέλη συμμερίστηκαν την άποψη ότι τα νομικά εμπόδια θα πρέπει να εξαλειφθούν και ότι τούτο θα πρέπει να επιτευχθεί μέσω κοινοτικών νομοθετικών μέτρων μάλλον παρά διμερών συμφωνιών.

Σύμφωνα με ένα άλλο συμπέρασμα που συνήχθη από τις μελέτες των περιπτώσεων απάτης ΦΠΑ, τα κράτη μέλη τηρούν ανεπαρκή μητρώα για τις περιπτώσεις απάτης και διαθέτουν ανεπαρκή συστήματα αρχειοθέτησης. Έτσι, η Επιτροπή παρουσίασε στην υποεπιτροπή SCAF προτάσεις για τη δημιουργία, σε εθνικό επίπεδο, ενός συστηματικού και εκλογικευμένου συστήματος για την καταγραφή των πληροφοριών των περιπτώσεων απάτης.

Ο κυριότερος λόγος της απροθυμίας ή της αδυναμίας των κρατών μελών να δεσμευθούν στο πλαίσιο της υποεπιτροπής SCAF φαίνεται ότι είναι το επίπεδο εκπροσώπησής τους.

¹⁵ Ειδική Έκθεση του Ελεγκτικού Συνεδρίου, 9/98.

Συχνά οι εκπρόσωποι ισχυρίζονται ότι η αρμοδιότητά τους περιορίζεται στις αποφάσεις που δεν έχουν επιπτώσεις στους πόρους των υπηρεσιών τους, δεδομένου δε ότι οι περισσότερες από τις απαιτούμενες ενέργειες έχουν επιπτώσεις στους πόρους που διαθέτουν τα κράτη μέλη για τον έλεγχο και τη διοικητική συνεργασία, τούτο σημαίνει ότι η υποεπιτροπή δεν είναι σε θέση να επιτύχει ουσιαστικές προόδους ούτε να λάβει τις αναγκαίες αποφάσεις για τη βελτίωση της καταπολέμησης της απάτης, ακόμη και όταν οι εκπρόσωποι κατ' αρχήν συμφωνούν ότι οι προτεινόμενες ενέργειες είναι αναγκαίες.

4.5. Οι εκθέσεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου

Στην έκθεση που εξέδωσε το Ελεγκτικό Συνέδριο το 1998¹⁶ επισημαινόταν ότι η καταπολέμηση της απάτης χαρακτηρίζεται από την έλλειψη μιας ολοκληρωμένης στρατηγικής. Ως προς τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές τονιζόταν ότι παρατηρείται μια αντίφαση, διότι, ενώ στην πράξη υπάρχει μια ενιαία αγορά για την απάτη, δεν συμβαίνει το ίδιο και για την εφαρμογή του νόμου. Από τις εργασίες του Ελεγκτικού Συνεδρίου αποκαλύφθηκε ότι οι συνολικές απώλειες εσόδων ΦΠΑ, τόσο κατά τις εσωτερικές όσο και κατά τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, ήταν σημαντικές. Ακόμη, το Ελεγκτικό Συνέδριο παρατηρούσε ότι τα μέσα συνεργασίας μεταξύ των κρατών μελών δεν αξιοποιούνται πλήρως. Τούτο απεδίδετο σε πολλές περιπτώσεις στη βραδύτητα των διαδικασιών ή ακόμη και στην άγνοια της ύπαρξης μέσων, ιδίως εκ μέρους της τοπικής αυτοδιοίκησης. Επίσης, έκανε έκκληση στα κράτη μέλη να δημιουργήσουν συστήματα αξιολόγησης της έκτασης της απάτης καθώς και να προβαίνουν κατά διαστήματα σε αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας και των αποτελεσμάτων των ενεργειών τους για την καταπολέμηση της απάτης.

Η Επιτροπή Δημοσιονομικού Ελέγχου του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, στο πλαίσιο της διαδικασίας απαλλαγής για το έτος 1997, εξέτασε την έκθεση 9/98 του Ελεγκτικού Συνεδρίου για τους ίδιους πόρους του οικονομικού έτους 1997. Βασίζόμενη στις παρατηρήσεις του Ε.Σ., η εν λόγω επιτροπή έκανε έκκληση προς την Επιτροπή να αναλάβει ενέργειες κάθε είδους με σκοπό την ενθάρρυνση των κρατών μελών να δημιουργήσουν αξιόπιστα συστήματα αξιολόγησης των επιπτώσεων της απάτης καθώς και της αποτελεσματικότητας και των αποτελεσμάτων των ελέγχων, αφενός, και αφετέρου να αναπτύξουν τεχνικές ανάλυσης κινδύνου στα πλαίσια των ελέγχων ΦΠΑ. Ακόμη, η Επιτροπή εκλήθη να προβεί σε αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των συστημάτων επιβολής ποινών. Τέλος, η προαναφερόμενη επιτροπή του Κοινοβουλίου κάλεσε την Επιτροπή να προτείνει μια στρατηγική ελέγχου και συνεργασίας για την ουσιαστική καταπολέμηση της απάτης.

4.6. Έρευνες στα κράτη μέλη

Αφού εξέτασε όλα τα προαναφερόμενα συμπτώματα της απαράδεκτης κατάστασης που έχει δημιουργηθεί, ιδίως δε τα στοιχεία για σοβαρές απάτες σε συνδυασμό με τις ενδείξεις ανεπαρκών συστημάτων ελέγχου και διοικητικής συνεργασίας, η Επιτροπή αποφάσισε να αναλάβει τη διεξαγωγή επισκέψεων στα κράτη μέλη με σκοπό την εξέταση της λειτουργίας και της αποτελεσματικότητας της διοικητικής συνεργασίας και της αμοιβαίας συνδρομής στον τομέα του ΦΠΑ. Οι περισσότερες από τις επισκέψεις

¹⁶ Ειδική Έκθεση αριθ. 9/98, σχετικά με την προστασία των οικονομικών συμφερόντων της Ευρωπαϊκής Ένωσης στον τομέα του ΦΠΑ που εφαρμόζεται στο ενδοκοινοτικό εμπόριο, ΕΕ C 349, της 17.11.1998.

αυτές, των οποίων προηγείτο ένα εκτεταμένο ερωτηματολόγιο, πραγματοποιήθηκαν κατά το τελευταίο τρίμηνο του 1998. Η παρούσα έκθεση βασίζεται κατά κύριον λόγο στην αξιολόγηση των αποτελεσμάτων των επισκέψεων αυτών.

5. Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΦΠΑ ΣΤΑ ΚΡΑΤΗ ΜΕΛΗ

5.1. Η πρωταρχική λειτουργία του ελέγχου ΦΠΑ

Η πρωταρχική λειτουργία του ελέγχου ΦΠΑ έγκειται στην εξασφάλιση της κανονικής ροής των αντίστοιχων εσόδων προς τα δημόσια ταμεία. Δεδομένου ότι ο ΦΠΑ είναι φόρος αυτο-εκκαθαριζόμενος, απαιτείται ο κατάλληλος έλεγχος για να εξακριβώνεται αν οι υποκείμενοι στον φόρο καταβάλλουν το σωστό ποσό και στον σωστό χρόνο. Από την άποψη του κοινοτικού προϋπολογισμού, ένα μέρος της συνεισφοράς του κάθε κράτους μέλους βασίζεται σε ποσοστό επί του πράγματι εισπραττόμενου ΦΠΑ και αποτελεί τον πόρο ΦΠΑ. Έτσι, οι διαφορές του ύψους της παραοικονομίας μεταξύ των κρατών μελών οδηγεί σε σχετική ανισότητα ως προς τη συνεισφορά τους στον κοινοτικό προϋπολογισμό. Επιπλέον δε, από την άποψη της ενιαίας εσωτερικής αγοράς, η ύπαρξη της παραοικονομίας νοθεύει τον ανταγωνισμό μεταξύ των νομοταγών συναλλασσόμενων και των παρανομούντων.

Ένα βασικό στοιχείο του ελέγχου ΦΠΑ είναι το αποκαλούμενο σύστημα αυτο-αστυνόμευσης. Δεν συμβαίνει σε όλα τα κράτη μέλη να επιτρέπεται στις φορολογικές αρχές να αποκτούν αντίγραφα των τιμολογίων ή να συλλέγουν πληροφορίες από τα τιμολόγια για να τις χρησιμοποιήσουν κατά τον έλεγχο των δραστηριοτήτων του άλλου μέρους μιας συναλλαγής. Έτσι, τα κράτη μέλη όπου τούτο συμβαίνει δεν μπορούν να πραγματοποιήσουν αποτελεσματικές διασταυρώσεις στοιχείων, αν και τούτο απαιτείται από το σύστημα του ΦΠΑ.

5.2. Η οργανωτική διάρθρωση του ελέγχου ΦΠΑ στα κράτη μέλη και οι επιπτώσεις της στον έλεγχο ΦΠΑ

Από γενική άποψη, τα κράτη μέλη έχουν οργανώσει τις φορολογικές τους υπηρεσίες κατά δύο διαφορετικούς τρόπους: είτε βάσει του τύπου του αντίστοιχου φόρου (π.χ., με διαφορετικές υπηρεσίες για διαφορετικούς φόρους) είτε βάσει της έννοιας του φορολογούμενου ως πελάτη. Στη δεύτερη περίπτωση, μία μόνο φορολογική υπηρεσία και ένα μόνο τοπικό γραφείο ασχολούνται με όλες τις υποχρεώσεις του κάθε φορολογούμενου.

Είναι σαφές ότι η ολοκληρωμένη προσέγγιση έχει δύο σημαντικά πλεονεκτήματα: μία ολοκληρωμένη υπηρεσία μπορεί να προβαίνει σε συνολική διεκπεραίωση όλων των φορολογικών ελέγχων, οπότε μπορεί και να διαθέτει τους ελεγκτικούς πόρους κατά τον βέλτιστο και πλέον αποδοτικό τρόπο, εξασφαλίζοντας έτσι περισσότερες δυνατότητες ελέγχου και πρόληψης της απάτης.

Τα κράτη μέλη που διαθέτουν ολοκληρωμένες φορολογικές υπηρεσίες διαθέτουν και ολοκληρωμένα συστήματα ελέγχου, μηχανοργάνωσης και λογιστικών αρχείων, οπότε έχουν καλύτερη εποπτεία των δραστηριοτήτων των φορολογουμένων, ενώ οι μη ολοκληρωμένες υπηρεσίες έχουν να αντιμετωπίσουν, κατά κανόνα, πολύ επαχθή εσωτερικά διοικητικά προβλήματα για να επιτύχουν παρόμοια αποτελεσματικότητα.

5.3. Στόχοι, επιδιώξεις και στρατηγικές ελέγχου που καθορίζονται από κεντρικά ή τοπικά ελεγκτικά προγράμματα

Από την εξέταση των ελεγκτικών στόχων των κρατών μελών και των στρατηγικών που χρησιμοποιούν για την επίτευξή τους προκύπτει σαφώς ότι ο έλεγχος του ενδοκοινοτικού εμπορίου εξακολουθεί να αποτελεί δευτερεύον ζήτημα. Πολύ λίγα κράτη μέλη διαθέτουν σαφή στρατηγική έλεγχου που να αποσκοπεί στην επίτευξη ίδιου επιπέδου ελέγχου τόσο για το ενδοκοινοτικό όσο και για το εθνικό εμπόριο. Ο έλεγχος περιορίζεται κατά κύριον λόγο στα δεδομένα VIES, αλλά τούτο γίνεται σχεδόν με τυχαία επιλογή. Κανένα κράτος μέλος δεν διέθετε ελεγκτική στρατηγική για τα ειδικά καθεστώτα.

Τα εθνικά ελεγκτικά σχέδια καταστρώνονται με διάφορες μεθοδολογίες. Ορισμένα κράτη μέλη συσχετίζουν σαφώς τους συνολικούς στόχους με τις στρατηγικές για την επίτευξή τους, ενώ άλλα μετατρέπουν τους συνολικούς στόχους σε επιμέρους, για καθέναν από τους ελεγκτές και τα τοπικά ελεγκτικά γραφεία.

Ωστόσο, πάρα πολλά κράτη μέλη διαθέτουν ασαφέστατα συστήματα, χωρίς να είναι σαφείς οι στόχοι και οι στρατηγικές που πράγματι διέπουν τους ελέγχους ΦΠΑ. Ορισμένα κράτη μέλη καταστρώνουν τα ελεγκτικά τους σχέδια σε περιφερειακό και τοπικό επίπεδο, σε μερικές δε περιπτώσεις φαίνεται να μην υπάρχει οποιοσδήποτε συσχετισμός με κάποιον συνολικό στόχο ούτε πραγματική ανάδραση σε κεντρικό επίπεδο, πράγμα που σημαίνει ότι η κεντρική υπηρεσία γνωρίζει πολύ λίγα πράγματα για τους διεξαγόμενους ελέγχους και τα αποτελέσματά τους. Οι στρατηγικές για την επίτευξη της εκ μέρους των φορολογουμένων εκπλήρωσης των υποχρεώσεων τους ποικίλλουν από το ένα κράτος μέλος στο άλλο. Τα περισσότερα ελεγκτικά σχέδια βασίζονται στη φιλοσοφία ότι επαρκής φορολογικός έλεγχος θα επιτευχθεί εφόσον καθορισθεί στόχος βασισμένος στον αριθμό των λογιστικών ελέγχων ή των ημερών ελέγχου που θα πρέπει να πραγματοποιηθούν εντός συγκεκριμένου χρονικού διαστήματος. Ορισμένα κράτη μέλη έδωσαν στον συνολικό στόχο τη μορφή συγκεκριμένου ύψους εσόδων, πράγμα που αποσκοπεί κατά κύριον λόγο στην εξασφάλιση φορολογικών εσόδων για το δημόσιο ταμείο και στη δικαιολόγηση των ελεγκτικών προϋπολογισμών.

5.4. Ο ρόλος των πολυμερών ελέγχων στα ελεγκτικά συστήματα των κρατών μελών

Το κοινοτικό σύστημα ΦΠΑ δημιούργησε την ανάγκη καθιέρωσης διασυνοριακών ελέγχων. Το σύστημα VIES εγγράφεται σ' αυτό το πλαίσιο, αν και είναι αναγκαίο να διεξάγονται και ταυτόχρονοι έλεγχοι, σε διμερές και σε πολυμερές επίπεδο.

Για να διευκολύνονται οι ταυτόχρονοι πολυμερείς έλεγχοι, η Κοινότητα φρόντισε για την εξασφάλιση της χρηματοδότησης των αντίστοιχων ενεργειών. Το πρόγραμμα Fiscalis του 1998 ενίσχυσε τη δυνατότητα αυτή και συνδράμει οικονομικά τα κράτη μέλη στη διοργάνωση πολυμερών ελέγχων ως δραστηριότητα του προγράμματος.

Η ανάγκη λογιστικών ελέγχων στο πλαίσιο του μεταβατικού συστήματος ΦΠΑ είναι μεγαλύτερη απ' ό,τι πριν από το 1993, όταν οι διασυνοριακές συναλλαγές ελέγχονταν εξονυχιστικά κατά τους συνοριακούς ελέγχους. Από την εξέταση των ενεργειών των κρατών μελών στον τομέα αυτόν προκύπτει ότι οι διμερείς και πολυμερείς διασυνοριακοί έλεγχοι χαρακτηρίζονταν από ιδιαίτερη βραδύτητα. Πέρα από τους ελέγχους που χρηματοδότησε η Κοινότητα, τα κράτη μέλη διεξήγαγαν με δικές τους

δαπάνες ελάχιστους ταυτόχρονους ελέγχους, παρά το γεγονός ότι οι έλεγχοι αυτοί είναι αναγκαίοι για την εξασφάλιση της συμμόρφωσης με το ισχύον μεταβατικό σύστημα. Κατά το 1998, ανελήφθησαν 13 πολυμερείς έλεγχοι, με μέση συμμετοχή 6 κρατών μελών. Ορισμένα κράτη μέλη αντιμετωπίζουν νομικούς περιορισμούς ως προς το να επιτρέπουν σε ελεγκτές από άλλα κράτη μέλη να συμμετέχουν σε ελέγχους στο έδαφός τους, ή έχουν κανόνες περί απορρήτου που καθιστούν αδύνατη την πρόσβασή τους στις πληροφορίες, οπότε δεν είναι σε θέση να συμμετέχουν ακόμη και όταν οι φορολογούμενοι δεν προβάλλουν αντιρρήσεις. Άλλα πάλι κράτη μέλη υποστήριξαν ότι οι προτεραιότητές τους αφορούν άλλους τομείς. Η επέκταση των ελέγχων αυτών απαιτεί περαιτέρω πόρους, τους οποίους τα κράτη μέλη δεν μπορούν ακόμη να διαθέσουν.

5.5. Η εκ μέρους των κρατών μελών διάθεση ελεγκτικών πόρων και ο συσχετισμός μεταξύ ελεγκτικών πόρων και ελεγκτικών δραστηριοτήτων

Οι ελεγκτικοί πόροι θα πρέπει κανονικά να είναι συνάρτηση των ελέγχων που απαιτούνται για την επίτευξη του συνολικού στόχου, υποδιαιρούμενου σε επιμέρους μετρήσιμους στόχους προς επίτευξη από τις εμπλεκόμενες στον φορολογικό έλεγχο υπηρεσίες. Οι ελεγκτικοί πόροι είναι τόσο ανθρώπινοι όσο και τεχνικοί. Το ύψος των πόρων των απαιτούμενων για την επίτευξη των στόχων εξαρτάται από το μέγεθος και τη φύση του φορολογικού συστήματος προς έλεγχο, την οργάνωση των φορολογικών υπηρεσιών και τη δομή των φορολογούμενων και των δραστηριοτήτων τους. Εάν δεν υπάρχουν σαφείς ελεγκτικοί στόχοι και στρατηγικές, τα κράτη μέλη δεν διαθέτουν ελεγκτικούς πόρους που να ανταποκρίνονται στις πραγματικές ανάγκες. Αντίθετα, είναι φανερό ότι τα περισσότερα κράτη μέλη προσαρμόζουν τις ελεγκτικές τους δραστηριότητες στους διαθέσιμους πόρους. Κανένα κράτος μέλος δεν θα μπορούσε να βεβαιώσει ότι, χάρις στους διατεθέντες πόρους, ιδίως τους ανθρώπινους, πράγματι επετεύχθη επαρκής κατά τη γνώμη τους έλεγχος. Επιπλέον δε, το ύψος των ελεγκτικών πόρων ποικίλλει, και τούτο όχι μόνο από το ένα κράτος μέλος στο άλλο αλλά και μεταξύ των διαφόρων περιφερειών και υπηρεσιών του ίδιου κράτους μέλους. Δεν υπάρχει δε καμία κοινή αρχή ως προς τη διάθεση των ελεγκτικών πόρων από τα κράτη μέλη.

Τα κράτη μέλη έχουν προς παρακολούθηση απαλλασσόμενες από τον ΦΠΑ ενδοκοινοτικές συναλλαγές που αντιπροσωπεύουν συνολικό ποσό €930 000 000 000. Η κατηγορία αυτή συναλλαγών υπέκειτο πριν από το 1993 σε κανονικούς συνοριακούς ελέγχους, ενώ τώρα πρέπει να ελέγχεται από τις φορολογικές υπηρεσίες. Τα κράτη μέλη έχουν προς έλεγχο 24 εκατομμύρια υποκείμενους στον ΦΠΑ συναλλασσόμενους, οι οποίοι σε ετήσια βάση υποβάλλουν περί τις 100 εκατομμύρια δηλώσεις.

Για τη διεκπεραίωση αυτού του γιγαντιαίου έργου, τα κράτη μέλη διαθέτουν έναν περιορισμένο αριθμό ελεγκτών. Σήμερα αριθμούν περί τους 400 000 υπαλλήλους για όλων των ειδών τις φορολογικές υπηρεσίες. Λόγω δε του διαφορετικού βαθμού ολοκλήρωσης των φορολογικών υπηρεσιών, υπήρξε δυσχερής ο προσδιορισμός του αριθμού των φορολογικών ελεγκτών που είναι διαθέσιμοι, αποκλειστικά ή εν μέρει, για τον έλεγχο του ΦΠΑ, καθώς και του αριθμού των ελέγχων ΦΠΑ που διεξήχθησαν. Ένας από τους λόγους είναι ότι σε ορισμένα κράτη μέλη οι κεντρικές και οι τοπικές φορολογικές υπηρεσίες έχουν διαφορετικό καθεστώς και ότι οι κεντρικές συχνά δεν έχουν καθόλου στοιχεία για τους πράγματι διαθέσιμους πόρους.

Παρά τις αβεβαιότητες αυτές, μπορεί να εκτιμηθεί ότι το 20% περίπου του συνολικού αριθμού των εφοριακών υπαλλήλων (ήτοι 80 000 περίπου) ασχολείται με τους φορολογικούς ελέγχους. Με βάση δε την παραδοχή ότι οι ολοκληρωμένες φορολογικές

υπηρεσίες χρησιμοποιούν το 30% περίπου του ελεγκτικού τους προσωπικού για τον έλεγχο του ΦΠΑ (πράγμα που δηλώθηκε εξάλλου από ορισμένα κράτη μέλη), ο συνολικός αριθμός των ελεγκτών ΦΠΑ σε κοινοτικό επίπεδο υπολογίζεται σε 30 000 περίπου. Ο αριθμός αυτός αντιστοιχεί περίπου στο 8% του συνολικού προσωπικού των φορολογικών υπηρεσιών. (Βλέπε και διάγραμμα 1 για την αναλογία των υπαλλήλων που διεξάγουν επιτόπιους ελέγχους ΦΠΑ ανά κράτος μέλος).

Ακόμη και αν κάποια κράτη μέλη δεν μπόρεσαν να παράσχουν στοιχεία για τον αριθμό των ελέγχων ΦΠΑ που πραγματοποιούν κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού έτους, μπορεί να υποθεθεί, με βάση τα στοιχεία 11 κρατών μελών, ότι ο αριθμός των επιτόπιων ελέγχων ΦΠΑ δεν υπερβαίνει τους 600 000 ετησίως στην Κοινότητα. Αν συγκρίνουμε τους δύο αυτούς αριθμούς, φαίνεται ότι σε κάθε ελεγκτή ΦΠΑ αναλογούν ετησίως κατά μέσον όρο 20 έλεγχοι. (Βλέπε και διάγραμμα 2 για τον αριθμό των φορολογουμένων ανά ελεγκτή).

Το ερώτημα που τίθεται είναι πόσοι πόροι απαιτούνται πράγματι για τον αποτελεσματικό έλεγχο του μεταβατικού συστήματος ΦΠΑ. Δεν εξετάστηκε ποια ελεγκτική μεθοδολογία θα έπρεπε να υιοθετηθεί για την αποτελεσματική διεξαγωγή των ελέγχων, ενώ, απ' ό,τι φαίνεται, από το 1993 και εξής δεν σημειώθηκε σημαντική αύξηση των ελεγκτικών πόρων ούτε αισθητή μετάθεση ελεγκτών από τις τελωνειακές στις φορολογικές υπηρεσίες.

Το δεύτερο ερώτημα είναι αν τα κράτη μέλη πράγματι χρησιμοποιούν τους διαθέσιμους πόρους κατά τον αποτελεσματικότερο τρόπο. Όταν οι πόροι είναι περιορισμένοι, η ελεγκτική μεθοδολογία παίζει σημαντικό ρόλο. Το βασικό μέσο ελέγχου είναι κανονικά ένα σχέδιο ελέγχου, του οποίου οι επιμέρους στόχοι απορρέουν από τον συνολικό στόχο που τίθεται σε υψηλότερο επίπεδο. Πρώτον, μπορεί να συναχθεί ότι ορισμένα κράτη μέλη δεν διαθέτουν πραγματικά σχέδια ελέγχου με σαφώς καθορισμένους στόχους και σύστημα με τα αναγκαία εκ των υστέρων μέτρα. Ωστόσο, τα περισσότερα κράτη μέλη διαθέτουν τουλάχιστον κάποιες κατευθυντήριες γραμμές ελέγχου. Δεν είναι δε σπάνιο να εντοπίζονται λεπτομερή σχέδια ελέγχου καταστρωμένα σε τοπικό επίπεδο, τα οποία στη συνέχεια εγκρίνονται σε κάποιο ανώτερο επίπεδο. Αυτά τα σχέδια ελέγχου μερικές φορές καταστρώνονται με γνώμονα τους διαθέσιμους πόρους, χωρίς να ανταποκρίνονται στις πραγματικές ανάγκες ελέγχου. Οι στόχοι έχουν σχεδόν πάντα ποσοτική μορφή, εκφράζοντας είτε τον αριθμό των ελέγχων ή των ημερών ελέγχου που πρέπει να πραγματοποιηθούν είτε τα επιπλέον έσοδα προς είσπραξη. Μερικά σχέδια θέτουν στόχους επιλογής, δηλαδή τον αριθμό ή το ποσοστό των φορολογουμένων με ορισμένα χαρακτηριστικά που θα πρέπει να ελεγχθούν. Οι περισσότεροι από τους ελεγκτικούς πόρους δαπανώνται σύμφωνα με το σχέδιο ελέγχου, αλλά μερικοί πόροι, μάλλον περιορισμένοι, δαπανώνται συχνά και για περιστασιακούς ελέγχους.

5.6. Οι παραδοσιακές και οι νέες ελεγκτικές μεθοδολογίες

5.6.1. Ο ρόλος της δήλωσης ΦΠΑ ως προς τους σκοπούς του ελέγχου

Η μορφή, αλλά και ο ρόλος, της δήλωσης ΦΠΑ διαφέρει από το ένα κράτος μέλος στο άλλο. Μερικά κράτη μέλη χρησιμοποιούν εκτενείς δηλώσεις, με τις οποίες συγκεντρώνουν πλήθος στοιχείων για τις ανάγκες του ελέγχου (και οι οποίες είναι δύσκολο να συμπληρώνονται από τους φορολογούμενους), ενώ, από την άλλη πλευρά, ορισμένες φορολογικές υπηρεσίες χρησιμοποιούν μίαν πολύ απλή δήλωση ΦΠΑ με λίγα μόνο στοιχεία προς συμπλήρωση. Σε ορισμένα κράτη μέλη η δήλωση αυτή συνδυάζεται με τις δηλώσεις και για τους άλλους φόρους.

Απ' ό,τι φαίνεται, κανένα κράτος μέλος δεν κάνει πραγματικά επιχειρησιακή χρήση των στοιχείων που συλλέγονται μέσω της δήλωσης ΦΠΑ. Τα περισσότερα κράτη μέλη τροφοδοτούν με τα στοιχεία αυτά τα συστήματα μηχανοργάνωσής τους, είτε αυτόματα είτε με άλλους τρόπους. Άλλα πάλι επεσήμαναν ότi τα χρησιμοποιούν για τη διασταύρωση των στοιχείων της δήλωσης εισοδήματος. Ωστόσο, επειδή οι δηλώσεις εισοδήματος συνήθως υποβάλλονται πολύ αργότερα, οι διασταυρώσεις αυτές είναι μάλλον ετεροχρονισμένες, όποτε ο αντίστοιχος έλεγχος δεν είναι επίκαιρος. Κανένα δε κράτος μέλος δεν υπεστήριξε ότi οι δηλώσεις ΦΠΑ πράγματι εξυπηρετούν κάποιον σημαντικό ελεγκτικό σκοπό.

Απ' όλα τα ανωτέρω φαίνεται ότi τα κράτη μέλη δαπανούν ένα μεγάλο μέρος των ανθρωπίνων πόρων για την εξέταση και τη διεκπεραίωση των δηλώσεων ΦΠΑ καθώς και ότi οι πόροι αυτοί θα μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν αποδοτικότερα σε περισσότερο συγκεκριμένους ελέγχους, ενώ παράλληλα θα μπορούσε να προκύψει σημαντική απλοποίηση χωρίς απώλεια οφελών.

Τούτο ισχύει ιδιαίτερα για εκείνα τα κράτη μέλη όπου ένα μεγάλο μέρος των στοιχείων υποβάλλεται από τους φορολογούμενους με μη ηλεκτρονικά μέσα, όποτε δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί περαιτέρω από τις φορολογικές υπηρεσίες.

5.6.2. Η ανάλυση κινδύνου

Λαμβάνοντας υπόψη τον τεράστιο αριθμό ελέγχων που απαιτεί το μεταβατικό σύστημα, ορισμένα κράτη μέλη θεωρούν την ανάλυση κινδύνου ως τη μόνη λύση για την πραγματοποίηση του αναγκαίου αριθμού ελέγχων όταν οι πόροι είναι περιορισμένοι. Το πρόβλημα για πολλά κράτη μέλη είναι ότi δεν διαθέτουν τη δομή που απαιτείται για την εφαρμογή της ανάλυσης κινδύνου. Μερικά κράτη μέλη αντιμετωπίζουν προβλήματα, πρακτικά, τυπικά ή και τα δύο, ως προς τη χρήση στοιχείων από άλλες φορολογικές υπηρεσίες, ή και από άλλες εθνικές εν γένει υπηρεσίες. Ορισμένα πάλι κράτη μέλη δεν διαθέτουν επαρκή τεχνική υποδομή για τη διασύνδεση των διαφόρων πηγών ελέγχου με σκοπό την αποτελεσματική συγκέντρωση και συσχέτισμό των στοιχείων. Άλλα κράτη μέλη δεν έχουν ούτε καν επαρκή τεχνική υποδομή που να συνδέει τις κεντρικές, τις περιφερειακές και τις τοπικές υπηρεσίες και να επιτρέπει την εφαρμογή μιας κεντρικής ανάλυσης κινδύνου, όποτε είναι υποχρεωμένα να καταρτίζουν μοντέλα κινδύνου βασισόμενα σε τοπικά στοιχεία. Τα ελεγκτικά μοντέλα επιλογής θα μπορούσαν να βελτιωθούν με βάση την εμπειρία που έχει αποκτηθεί κατά τους ήδη διεξαχθέντες ελέγχους. Δυστυχώς, όμως, τα κράτη μέλη έχουν εν γένει χαμηλού επιπέδου πρότυπα για την καταγραφή των φορολογουμένων αλλά και των ελέγχων. Πολλά δε δεν διαθέτουν ούτε τα κατάλληλα συστήματα αρχειοθέτησης, τηρούν δε συχνά τα αρχεία σε τοπικό επίπεδο. Κανένα κράτος μέλος δεν διαθέτει πραγματικά σύστημα λήψης των αναγκαίων μέτρων που υπαγορεύονται από την ανάλυση των περιπτώσεων απάτης και των μηχανισμών που βρίσκονται πίσω από αυτές. Μερικά διαθέτουν τέτοια συστήματα σε τοπικό και σε περιφερειακό επίπεδο, λίγα όμως διαθέτουν και ένα σύστημα που να τους επιτρέπει μια συνολική εικόνα των περιπτώσεων απάτης στην επικράτειά τους. Έτσι, έχουν να αντιμετωπίσουν μεγάλες δυσκολίες κατά την περιγραφή των χαρακτηριστικών και της έκτασης της απάτης, καθώς και κατά τον εντοπισμό των κινδύνων.

Λόγω μη χρήσης συστημάτων επιλογής βάσει ανάλυσης κινδύνου, τα κράτη μέλη δεν αξιοποιούν κατά τον βέλτιστο τρόπο τους πόρους τους. Μόνο δύο κράτη μέλη χρησιμοποιούν την ανάλυση κινδύνου ως το κυριότερο μέσο επιλογής κατά τον έλεγχο. Άλλα κράτη μέλη χρησιμοποιούν υβριδικά συστήματα ανάλυσης κινδύνου. Υπ' αυτές

τις συνθήκες, οι διαθέσιμοι σήμερα πόροι και μέθοδοι δεν θα επιτρέψουν την αντιμετώπιση της αυξανόμενης πρόκλησης της απάτης, εκτός εάν τα κράτη μέλη μπορέσουν να αναπροσαρμόσουν τη νομική, οργανωτική και τεχνική υποδομή τους, έτσι ώστε να καθιερώσουν στο προσεχές μέλλον τη χρήση συστημάτων ανάλυσης κινδύνου.

5.6.3. Ηλεκτρονικός έλεγχος

Η ικανότητα των κρατών μελών να εφαρμόζουν νέα τεχνολογικά μέσα εξετάστηκε επίσης. Ορισμένα κράτη μέλη θέτουν στη διάθεση των υπαλλήλων τους τέτοια μέσα, μέσω πρόσβασης είτε σε πρωτογενή δεδομένα είτε σε πλέον επεξεργασμένα προϊόντα, όπου τα δεδομένα VIES έχουν καθιερωθεί, μαζί με άλλα ελεγκτικά δεδομένα, ως παρέχοντα στον ελεγκτή μια πληρέστερη εικόνα της κατάστασης του κάθε φορολογούμενου. Αυτή η εξέλιξη βρίσκεται ακόμη σε πρώιμο στάδιο σε πολλά κράτη μέλη, αλλά η αυξανόμενη χρήση των ηλεκτρονικών συστημάτων στον επιχειρηματικό κόσμο θα ωθήσει τα κράτη μέλη στην καθιέρωση της νέας τεχνολογίας. Οι εξελίξεις στον τομέα της νέας ηλεκτρονικής τεχνολογίας, όπου οι εμπορευόμενοι και οι πελάτες τους θα εφαρμόζουν την ηλεκτρονική έκδοση των τιμολογίων σε καθημερινή βάση, θα θέσει συγκεκριμένα αιτήματα στα συστήματα φορολογικού ελέγχου των κρατών μελών. Η νέα τεχνολογία εφαρμόζεται ήδη. Ωστόσο, φαίνεται ότι τα κράτη μέλη είναι πολύ ανεπαρκώς προετοιμασμένα για το νέο περιβάλλον, παρά το γεγονός ότι η Επιτροπή, ήδη το 1996, διοργάνωσε το πρώτο σεμινάριο στον τομέα αυτόν, και στη συνέχεια και άλλα. Αυτή τη στιγμή, μόνο το 3% των ελεγκτών είναι εκπαιδευμένο στον ηλεκτρονικό έλεγχο, τούτο δε είναι δυνατόν να προκαλέσει μεγάλα προβλήματα στο μέλλον. Πάντως, είναι φανερό και ότι ο έλεγχος με ηλεκτρονικά μέσα παρέχει στις αρμόδιες υπηρεσίες τη δυνατότητα να αυξάνουν την αποτελεσματικότητα των ελέγχων και να μειώνουν τα αντίστοιχα έξοδα.

5.6.4. Υπηρεσίες ερευνών και συλλογής πληροφοριών

Πέρα από τους στοχοθετημένους ελέγχους και την επιλογή βάσει ανάλυσης κινδύνου, μερικά κράτη μέλη έχουν συστήσει υπηρεσίες ερευνών και συλλογής πληροφοριών για τον εντοπισμό της φορολογικής απάτης και των εγκληματικών δραστηριοτήτων που εμπίπτουν στους τομείς των φόρων, των δασμών και των ειδικών φόρων κατανάλωσης. Αν και ορισμένα κράτη μέλη διαθέτουν ειδικούς επιθεωρητές, δεν είναι σαφές αν οι αρμοδιότητές τους διαφέρουν από εκείνες των φορολογικών ελεγκτών, ενώ λίγα μόνο κράτη μέλη ασκούν τέτοιες δραστηριότητες στον φορολογικό τομέα. Οι προαναφερόμενες υπηρεσίες φαίνεται να συνετέλεσαν στον περιορισμό του φορολογικού εγκλήματος. Ακόμη, μερικά κράτη μέλη έχουν συστήσει θέσεις φορολογικού επιτετραμμένου στις πρεσβείες τους σε ορισμένα άλλα κράτη μέλη, με σκοπό τη βελτίωση της ανταλλαγής πληροφοριών. Στα περισσότερα κράτη μέλη ειδικοί φορολογικοί ελεγκτές έχουν εξουσιοδοτηθεί για τον έλεγχο των μεγάλων επιχειρήσεων και ομίλων. Τούτο αποφασίσθηκε κυρίως για λόγους ελέγχου των φορολογικών εσόδων, αλλά ωφελήθηκε και ο έλεγχος ΦΠΑ.

5.7. Ο ρόλος των κυρώσεων στην επίτευξη της εθελούσιας συμμόρφωσης

Όλα τα κράτη μέλη εφαρμόζουν συστήματα επιβολής κυρώσεων, τα οποία καλύπτουν τις ακόλουθες περιπτώσεις: μη δήλωση φόρου, μη υποβολή ή καθυστερημένη υποβολή δηλώσεων, μη καταβολή ή καθυστερημένη καταβολή φόρου και μη τήρηση πλήρων λογιστικών βιβλίων για φορολογικούς λόγους. Παρατυπίες όπως η απάλειψη του φόρου

επί των παραγόμενων προϊόντων και οι αδικαιολόγητες απαιτήσεις επιστροφής του φόρου επί των εισροών τιμωρούνται επίσης σε όλα τα κράτη μέλη.

Ζητήθηκε από τα κράτη μέλη να αναφέρουν τους φόρους που κατεβλήθησαν εμπρόθεσμα και εκείνους που κατεβλήθησαν καθυστερημένα. Περισσότερα από τα μισά κράτη μέλη δεν ήσαν καν σε θέση να δώσουν στοιχεία σχετικά, πράγμα που δείχνει ότι τα κράτη μέλη παρακολουθούν ελάχιστα τις πληρωμές και δεν προβαίνουν σε αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των συστημάτων τους επιβολής κυρώσεων. Από τη σχετική εξέταση προέκυψε, για όσα κράτη μέλη ήσαν σε θέση να απαντήσουν, ότι κανονικά το 92-94% του φόρου είχε καταβληθεί εμπρόθεσμα, αν και σε δύο κράτη μέλη τα ποσοστά ήσαν σαφώς κατώτερα (72-76%). Για τα, ελάχιστα κατά τα άλλα, κράτη μέλη που έδωσαν στοιχεία για το ύψος του ΦΠΑ που δεν είχε καταβληθεί, τα ποσοστά κυμαίνονταν μεταξύ 1-2%.

6. Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΑΜΟΙΒΑΙΑΣ ΣΥΝΔΡΟΜΗΣ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ (ΦΠΑ)

6.1. Ιστορικό

Η διοικητική συνεργασία σκοπό έχει να επιτρέπει στα κράτη μέλη να ελέγχουν δεόντως τους εμπορευόμενους που ασχολούνται με το ενδοκοινοτικό εμπόριο. Στο πλαίσιο αυτών των επαγγελματικών σχέσεων, οι πληροφορίες που αφορούν το έτερο μέρος μιας συναλλαγής βρίσκονται σ' ένα άλλο κράτος μέλος. Έτσι, για να μπορεί να ελεγχθεί ορθά το αν ένας εμπορευόμενος έχει προβεί σε ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών ή υπηρεσιών με απαλλαγή από τον φόρο, είναι αναγκαίο κατά πρώτον να συλλεγούν πληροφορίες ως προς το αν η παράδοση έγινε σε υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο σε άλλο κράτος μέλος. Μια πρώτη προς τούτο ένδειξη είναι η καταχώρηση της παράδοσης στη συγκεντρωτική κατάσταση, αλλά αυτό δεν αποτελεί προϋπόθεση για την απαλλαγή από τον φόρο (βλέπε και κεφάλαιο 2). Χωρίς διοικητική συνεργασία, η φορολογική υπηρεσία που ελέγχει τις συναλλαγές δεν μπορεί να έχει παρά μιαν ελλιπή εικόνα των συναλλασσόμενων, οπότε περιορίζεται στις τυπικές λεπτομέρειες που της παρέχονται, χωρίς να διαθέτει κατάλληλα μέσα διασταύρωσης της ειλικρίνειας των στοιχείων.

Η Επιτροπή, με την ιδιότητα του θεματοφύλακα των Συνθηκών, είναι υπεύθυνη για τον έλεγχο της εφαρμογής της κοινοτικής νομοθεσίας. Η αποτελεσματικότητα και η ορθή χρήση των μέσων διοικητικής συνεργασίας και αμοιβαίας συνδρομής από τα κράτη μέλη αποτελεί για την Επιτροπή βασικό στοιχείο στον τομέα του ΦΠΑ. Τούτο θα μπορούσε να συμβάλει στην καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής, φαινόμενα που δημιουργούν στρεβλώσεις του ανταγωνισμού στο πλαίσιο της ενιαίας αγοράς.

6.2. Η οργάνωση της διοικητικής συνεργασίας και της αμοιβαίας συνδρομής

Κατά την υιοθέτηση των μεταβατικών ρυθμίσεων ΦΠΑ, με ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 1993, ο κανονισμός (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 προέβλεψε ένα κοινό σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών για το ενδοκοινοτικό εμπόριο, συμπληρώνοντας την οδηγία 77/799/ΕΟΚ¹⁷, περί αμοιβαίας συνδρομής μεταξύ των αρμοδίων υπηρεσιών των κρατών μελών στον τομέα της έμμεσης φορολογίας. Το πεδίο εφαρμογής της εν λόγω οδηγίας

¹⁷ ΕΕ L 336, 27.12.1977, σ. 15.

συμπεριέλαβε το 1979 και τον ΦΠΑ, μέσω της οδηγίας 79/1070/ΕΟΚ¹⁸. Αρχικά, η οδηγία προέβλεπε δομές για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών υπηρεσιών με αντικείμενο την άμεση φορολογία. Ωστόσο, με την υιοθέτηση των μεταβατικών ρυθμίσεων, αυτό το πολύτιμο νομικό μέσο από μόνο του δεν ήταν απόλυτα κατάλληλο για την αντιμετώπιση των νέων και πλέον εξειδικευμένων αναγκών για συνεργασία μεταξύ εθνικών φορολογικών υπηρεσιών με σκοπό τον έλεγχο του ΦΠΑ στο πλαίσιο της ενιαίας αγοράς. Τούτο εξηγεί την ύπαρξη δύο διαφορετικών νομικών μέσων για τη συνεργασία των κρατών μελών στον τομέα του ΦΠΑ. Υπάρχουν δε διαφορετικές διατάξεις ως προς τις προθεσμίες υποβολής των αιτήσεων βάσει της οδηγίας και του κανονισμού, καθώς και ως προς τις δυνατότητες χρήσης των πληροφοριών που λαμβάνονται. Σύμφωνα με τις απαιτήσεις του κανονισμού, τα κράτη μέλη δημιούργησαν Κεντρικά Γραφεία Διασύνδεσης (Central Liaison Offices), τα οποία έχουν ως πρώτιστο καθήκον την ανταλλαγή πληροφοριών βάσει του κανονισμού. Πάντως, ορισμένα κράτη μέλη έχουν διαφορετικό φορέα για την ανταλλαγή των πληροφοριών βάσει της οδηγίας. Τούτο σημαίνει ότι η συνέργεια μεταξύ κανονισμού και οδηγίας για τις ανάγκες του ελέγχου του ΦΠΑ, η οποία επεδιώκετο από το Συμβούλιο, όπως εμφανίζεται και στις αιτιολογικές σκέψεις του κανονισμού¹⁹, δεν επετεύχθη. Π.χ., ορισμένα κράτη μέλη είναι αρκετά αυστηρά ως προς το είδος των πληροφοριών που οι υπηρεσίες ΦΠΑ μπορούν να ζητήσουν βάσει της οδηγίας ή του κανονισμού, οπότε αυτά τα κράτη μέλη απορρίπτουν τη συνδρομή μερικές φορές για τυπικούς λόγους. Η Επιτροπή πιστεύει ότι τούτο έχει αρνητικές επιπτώσεις στη χρήση της δυνατότητας συνεργασίας των κρατών μελών κατά τον έλεγχο του ΦΠΑ και θεωρεί ότι οι ελεγκτές που ζητούν συνδρομή δεν θα πρέπει να περιέρχονται σε μια κατάσταση όπου θα πρέπει να έχουν εκ των προτέρων λάβει γνώση της νομικής βάσης την οποία είναι υποχρεωμένοι να χρησιμοποιήσουν για να λάβουν τις πληροφορίες που χρειάζονται.

6.3. Η χρήση των μέσων διοικητικής συνεργασίας από τα κράτη μέλη

Οι κοινοτικές ρυθμίσεις περί διοικητικής συνεργασίας που περιέχονται στον κανονισμό (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 αποσκοπούν στην αποφυγή της απώλειας φορολογικών εσόδων που υφίστανται τα κράτη μέλη από την απάτη και τη φοροδιαφυγή. Δυνάμει του άρθρου 4 παρ. 2 του κανονισμού αυτού, ένα κράτος μέλος μπορεί να λάβει, μετά από σχετικό αίτημα, πληροφορίες σχετικά με το αν κάποιος από τους εμπορευόμενους του προέβη σε ενδοκοινοτικές αγορές κατά τη διάρκεια ενός συγκεκριμένου τριμήνου. Το άρθρο 4 παρ. 3 του κανονισμού μπορεί να χρησιμοποιηθεί για τον εντοπισμό των προμηθευτών από τους οποίους έγιναν οι αγορές. Τα προβλεπόμενα στο άρθρο 4 παρ. 2 δεδομένα ανταλλάσσονται, συγκεντρωτικά, μεταξύ των κρατών μελών αυτομάτως κατά τη λήξη κάθε τριμήνου μέσω του συστήματος VIES. Ακόμη, τα κράτη μέλη μπορούν, δυνάμει του άρθρου 2 της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ και του άρθρου 5 του κανονισμού, να υποβάλλουν περισσότερο συγκεκριμένα αιτήματα πληροφόρησης, για τις ανάγκες του ελέγχου συγκεκριμένων εμπορευομένων, ζητώντας, π.χ., τους αριθμούς, τις ημερομηνίες και τα ποσά των τιμολογίων συγκεκριμένων συναλλαγών. Η χρήση των άρθρων 4 παρ. 2, 4 παρ. 3 και 5 του κανονισμού αποτελεί βασικό στοιχείο του ελέγχου των εμπορευομένων που εμπλέκονται στο ενδοκοινοτικό εμπόριο. Το διάγραμμα 3 του

¹⁸ ΕΕ L 331, 27.12.1979, σ. 8.

¹⁹ «ότι ο παρών κανονισμός προβλέπει κοινό σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, που συμπληρώνει τις διατάξεις της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ, όπως τροποποιήθηκε τελευταία από την οδηγία 79/1070/ΕΟΚ, και ο στόχος του οποίου είναι φορολογικής φύσεως».

παραρτήματος εμφανίζει το ποσοστό των φορολογουμένων που εμπλέκονται σε ενδοκοινοτικές συναλλαγές στα κράτη μέλη και για τον έλεγχο των οποίων οι φορολογικές υπηρεσίες εξαρτώνται από τη διοικητική συνεργασία.

Όταν υιοθετήθηκαν οι μεταβατικές ρυθμίσεις περί ΦΠΑ, η Κοινότητα δεν θέσπισε κάποια συγκεκριμένη μεθοδολογία ή μέθοδο για την αξιοποίηση των δεδομένων VIES, ούτε άλλες δυνατότητες συλλογής πληροφοριών. Κάθε κράτος μέλος διατήρησε το δικαίωμα να ελέγχει τους εμπορευόμενους του κατά τον ενδεδειγμένο κατά τη γνώμη του τρόπο. Πάντως, στο πλαίσιο του προγράμματος Fiscalis η Κοινότητα προώθησε μια συζήτηση γύρω από τη μεθοδολογία ελέγχου του ενδοκοινοτικού εμπορίου. Το πρόγραμμα αυτό παρέσχε στα κράτη μέλη την ευκαιρία να συγκρίνουν τις προσεγγίσεις του ελέγχου ΦΠΑ εν γένει, καθώς και του ενδοκοινοτικού εμπορίου και της χρήσης των δεδομένων VIES ειδικότερα, και να ξεχωρίσουν την καλύτερη πρακτική.

Ανεξάρτητα από τον σκοπό του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92, τα κράτη μέλη εξακολουθούν εν γένει να είναι απρόθυμα (ή και ανίκανα) να παράσχουν λεπτομέρειες για τον πρόσθετο φόρο που ανακαλύφθηκε με ανταλλαγή δεδομένων μέσω του VIES. Έτσι, η Επιτροπή μπορεί να προβαίνει μόνο σε εκτίμηση της εκ μέρους των κρατών μελών αξιοποίησης του πλαισίου διοικητικής συνεργασίας, εξετάζοντας τη χρήση των βασικών στοιχείων του, όπως είναι οι αιτήσεις που υποβάλλονται δυνάμει του άρθρου 5 του κανονισμού ή του άρθρου 2 της οδηγίας και οι έρευνες που πραγματοποιούνται δυνάμει των άρθρων 4 παρ. 2 και 4 παρ. 3 του κανονισμού. Τα διαγράμματα 3 και 4 του παραρτήματος εμφανίζουν την εξέλιξη της χρήσης των δυνατοτήτων αυτών.

Το διάγραμμα 5 είναι ανησυχητικό, καθώς εμφανίζει ότι η εκ μέρους των κρατών μελών χρήση της δυνατότητας αίτησης πληροφοριών από άλλα κράτη μέλη δεν αυξήθηκε σημαντικά κατά το πρόσφατο παρελθόν. Ο αριθμός των αιτήσεων που υπεβλήθησαν αποτελεί κλάσμα μόνο των δεκάδων χιλιάδων αιτήσεων κατ' έτος που τα ίδια τα κράτη μέλη υπελόγιζαν τον Ιούνιο του 1993. Για να εκτιμηθεί το στοιχείο αυτό στο πλαίσιο των πληροφοριών που τα κράτη μέλη απέστειλαν στην Επιτροπή, ενδοκοινοτικές αγορές πραγματοποιούν περίπου 1 500 000 φορολογούμενοι, ενώ περίπου 30 000 υπάλληλοι ασχολούνται με τον έλεγχο του ΦΠΑ. Έτσι, κατά την τριετία 1996-1998 οι αιτήσεις για διοικητική συνεργασία αφορούσαν μόλις το 2% των πραγματοποιούντων ενδοκοινοτικές αγορές. Το ποσοστό αυτό αντιπροσωπεύει λιγότερο από μία αίτηση ανά ελεγκτή ΦΠΑ κατά την τριετία αυτή. Τούτο αποτελεί σαφή ένδειξη ανεπαρκούς ελέγχου του ενδοκοινοτικού εμπορίου εν γένει. Η Επιτροπή πιστεύει ότι, στο πλαίσιο της καταπολέμησης της απάτης, είναι απολύτως αναγκαίο τα κράτη μέλη να χρησιμοποιούν περισσότερο τη δυνατότητα να ζητούν πληροφορίες από τα άλλα κράτη μέλη.

Τα διαγράμματα 6 έως 9 εμφανίζουν τον συνολικό αριθμό των αιτήσεων που υπεβλήθησαν σε μία τριετία δυνάμει του άρθρου 2 της οδηγίας και του άρθρου 5 του κανονισμού. Ο αριθμός αυτός αναλύεται κατά κράτος μέλος, κατά φορολογικό ελεγκτή, κατά έλεγχο και ως ποσοστό των ασχολούμενων με το ενδοκοινοτικό εμπόριο.

Αν και δεν σημειώθηκε σημαντική αύξηση του αριθμού των αιτήσεων δυνάμει του άρθρου 2 της οδηγίας και του άρθρου 5 του κανονισμού, ο αριθμός των ερευνών που διεξήχθησαν δυνάμει του άρθρου 4 του κανονισμού συνεχίζει να αυξάνεται, όπως προκύπτει και από το διάγραμμα 4. Για να υποβάλουν αίτηση δυνάμει του άρθρου 5 του κανονισμού, τα κράτη μέλη οφείλουν πρώτα να κάνουν χρήση των δυνατοτήτων που προσφέρει το άρθρο 4. Η αύξηση των αιτήσεων δυνάμει του άρθρου 4 πρέπει να θεωρηθεί ευπρόσδεκτη, φανερώνει δε ότι τα κράτη μέλη μάλλον έλαβαν υπόψη τους τουλάχιστον μερικές από τις συστάσεις που περιλαμβάνονταν στη 2η έκθεση του

άρθρου 14. Πολλές από τις αιτήσεις του άρθρου 4 του κανονισμού υποβάλλονται με σκοπό την επιβεβαίωση του ότι ο εμπορευόμενος στην αιτούσα χώρα δεν προέβη σε ενδοκοινοτικές αγορές. Τούτο αποτελεί και μια δόκιμη μέθοδο αξιοποίησης των δεδομένων VIES.

Το συμπέρασμα που συνάγεται από το διάγραμμα 4 είναι ότι, ενώ η χρήση των δεδομένων VIES είναι βέβαιο ότι αυξάνεται, δεν σημειώνεται αντίστοιχη αύξηση και στην υποβολή αιτήσεων δυνάμει του άρθρου 5 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92. Τούτο μπορεί να οφείλεται στον χρόνο που απαιτείται για να απαντηθούν οι αιτήσεις πληροφόρησης, όπως καταδεικνύεται και από τον αριθμό των αιτήσεων για τις οποίες η απάντηση εξακολουθεί να εκκρεμεί και μετά την εκπνοή της σχετικής προθεσμίας (βλέπε διαγράμματα 10 και 11). Τα κράτη μέλη έχουν εκφράσει βάσιμα παράπονα ως προς την ποιότητα των δεδομένων VIES, οπότε είναι δύσκολο για την Επιτροπή να κατανοήσει πώς είναι δυνατόν με ελλιπή δεδομένα να διεξαχθούν αποτελεσματικοί έλεγχοι ΦΠΑ για τις ενδοκοινοτικές αγορές. Ο χαμηλός αριθμός αιτήσεων ανά ελεγκτή που εμφανίζεται στο διάγραμμα 7 και ο χαμηλός αριθμός αιτήσεων ανά έλεγχο που εμφανίζεται στο διάγραμμα 8 οδηγούν στο συμπέρασμα ότι τα κράτη μέλη έχουν ακόμη πολλά να κάνουν για να εξασφαλίσουν την εκ μέρους των ελεγκτών βέλτιστη χρήση των δυνατοτήτων που έχουν στη διάθεσή τους κατά τον έλεγχο των φορολογουμένων που προβαίνουν σε ενδοκοινοτικές αγορές. Το διάγραμμα 9 εμφανίζει τη χαμηλή πιθανότητα να επαληθευθούν οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές των εμπορευομένων.

Η περιορισμένη χρήση της δυνατότητας υποβολής αίτησης πληροφόρησης δυνάμει του άρθρου 5 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 και του άρθρου 2 της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ καθώς και η εμφανής μείωση του αριθμού των υποβαλλόμενων αιτήσεων θα μπορούσαν να αποδοθούν στα εξής:

- (1) στη μέχρι σήμερα εμπειρία των ελεγκτών, από την οποία προκύπτει ότι οι αιτήσεις που υποβάλλονται προς άλλα κράτη μέλη δεν οδηγούν σε αύξηση των φορολογικών εσόδων, οπότε έχουν μειώσει τον αριθμό των υποβαλλόμενων αιτήσεων·
- (2) στην αντίληψη των φορολογικών υπηρεσιών ότι όσοι προβαίνουν σε ενδοκοινοτικές αγορές και πωλήσεις είναι απολύτως νομότυποι, οπότε οι συναλλαγές τους δεν χρειάζονται επαλήθευση.
- (3) στην αντίληψη των ελεγκτών ότι, εάν μια αίτηση υποβληθεί προς άλλο κράτος μέλος, η απάντηση δεν πρόκειται να ληφθεί αρκετά έγκαιρα ώστε να συμβάλει στην επίλυση ενός ζητήματος.

Κατά την άποψη της Επιτροπής, οι δύο πρώτες υποθέσεις είναι απίθανο να ισχύουν, λόγω της πρόκλησης που αντιπροσωπεύει η απάτη, όπως εκτίθεται και στο σημείο 3.5. Η τρίτη υπόθεση αποτελεί και τον πιθανότερο λόγο του παρατηρούμενου φαινομένου.

Ένας υψηλού επιπέδου έλεγχος ΦΠΑ απαιτεί τη χρήση μιας πλέον διαδεδομένης διοικητικής συνεργασίας μεταξύ των κρατών μελών και την πλήρη ενσωμάτωσή της σε κάθε εθνική στρατηγική ελέγχου. Η διοικητική συνεργασία δεν θα πρέπει να αποτελεί μέσο για ειδικούς. Η πληροφόρηση γύρω από τις ενδοκοινοτικές αγορές ενός εμπορευόμενου θα πρέπει να θεωρείται ως ένα επιπλέον στοιχείο του εθνικού ελέγχου, χωρίς το οποίο ο εκάστοτε έλεγχος είναι ελλιπής. Η προσέγγιση αυτή συνεπάγεται την εκ μέρους των ελεγκτών ΦΠΑ εκτεταμένη χρήση των συγκεκριμένων δυνατοτήτων έρευνας και αίτησης πληροφοριών που προσφέρει η Κοινότητα. Τα κράτη μέλη που

κάνουν περιορισμένη χρήση των δυνατοτήτων που προσφέρονται από τα μέσα διοικητικής συνεργασίας δεν μπορούν να εξασφαλίζουν μια πλήρη εικόνα των εμπορευομένων τους, ενώ είναι σαφές ότι ο έλεγχος των εμπορευομένων που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αγορές είναι κάθε άλλο παρά επαρκής.

Η περιορισμένη χρήση των μέσων συνεργασίας θέτει σοβαρά ερωτήματα ως προς τη συνολική αξιοπιστία και αποτελεσματικότητα των ελέγχων ΦΠΑ που πραγματοποιούνται από πολλά κράτη μέλη σε σχέση με το ενδοκοινοτικό εμπόριο. Η θέσπιση του συστήματος VIES και του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 (εγκριθέντος ομόφωνα) εθεωρήθη αρχικά από τα κράτη μέλη ως ουσιώδης για τον αποτελεσματικό έλεγχο στο πλαίσιο των μεταβατικών ρυθμίσεων περί ΦΠΑ. Η δημιουργία και η λειτουργία της υποδομής απαίτησε σημαντικές επενδύσεις από την Κοινότητα και τα κράτη μέλη, τόσο σε ανθρώπινους όσο και σε οικονομικούς πόρους, η δε υποχρέωση των εμπορευομένων να συντάσσουν τριμηνιαίες συγκεντρωτικές καταστάσεις συνεπάγεται σημαντικό φόρτο γι' αυτούς.

6.3.1. Τα Κεντρικά Γραφεία Διασύνδεσης (Central Liaison Offices) και ο ρόλος τους στην τήρηση των προθεσμιών

Ο κανονισμός (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 προβλέπει την ίδρυση σε κάθε κράτος μέλος ενός Κεντρικού Γραφείου Διασύνδεσης (Central Liaison Office - CLO). Ο νομοθέτης δεν θέτει συγκεκριμένες απαιτήσεις ως προς την ίδρυση των CLO, αλλά το 1993 η Επιτροπή και τα κράτη μέλη συμφώνησαν ως προς ορισμένες κατευθυντήριες γραμμές σχετικά με τις βασικές λειτουργίες και τους στόχους τους: Κατ' αρχήν τα γραφεία αυτά λειτουργούν ως οι συνήθεις δίαυλοι επικοινωνίας μεταξύ των αρμοδίων υπηρεσιών, διαχειρίζονται τη συνεργασία και αμοιβαία συνδρομή μεταξύ των κρατών μελών, παρακολουθούν την ποιότητα και το βάσιμο των αιτήσεων συνδρομής και των απαντήσεων που δίδονται σ' αυτές· και, τέλος, επιβλέπουν την τήρηση των προθεσμιών. Εν συντομία, τα γραφεία CLO θα πρέπει να ενεργούν ως ένα ενιαίο σημείο επαφής, μέσω του οποίου τα άλλα κράτη μέλη μπορούν να είναι βέβαια ότι θα λάβουν αποτελεσματική και έγκαιρη συνδρομή σε όλα τα ζητήματα που άπτονται του ελέγχου ΦΠΑ και της συνεργασίας. Είναι σημαντικό, τα γραφεία CLO να διαθέτουν τους πόρους, τις εξουσίες και την εμπειρία που απαιτούνται για την επιτέλεση του έργου τους. Η Επιτροπή υπογραμμίζει ότι, ακόμη και αν, δυνάμει της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ, σε ορισμένα κράτη μέλη η αρμόδια υπηρεσία μπορεί να είναι διαφορετική από το γραφείο CLO, είναι φανερό ότι σε ζητήματα ΦΠΑ θα πρέπει να υπάρχει τουλάχιστον κάποια άμεση διασύνδεση μεταξύ των δύο αυτών διοικητικών υπηρεσιών εντός ενός και του αυτού κράτους μέλους.

Το άρθρο 5 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 αναφέρει ότι η υπηρεσία προς την οποία υποβάλλεται η αίτηση παρέχει τις πληροφορίες [που ζητούνται από άλλο κράτος μέλος] το συντομότερο δυνατόν και, εν πάση περιπτώσει, όχι αργότερα από τρεις μήνες από την παραλαβή της αίτησης. Για τις αιτήσεις που υποβάλλονται δυνάμει της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ δεν ισχύει ανάλογη προθεσμία, αλλά το 1994 η επιτροπή SCAC συμφώνησε ανεπίσημα, για πρακτικούς λόγους, οι αιτήσεις δυνάμει του άρθρου 2 της οδηγίας να υπόκεινται στην ίδια προθεσμία των τριών μηνών που ισχύει και για τις αιτήσεις δυνάμει του άρθρου 5 του κανονισμού. Η ρύθμιση αυτή προέβλεπε την αναπροσαρμογή των διαδικασιών που εφαρμόζονται στα κράτη μέλη ως προς τη διαχείριση των ερωτήσεων και των απαντήσεων δυνάμει και των δύο νομικών βάσεων. Παρατηρήθηκε μια σταθερή αύξηση των αιτήσεων που υπεβλήθησαν δυνάμει των νομικών βάσεων αυτών με υπέρβαση της **μέγιστης** ως άνω προθεσμίας των τριών

μηνών. Τούτο είναι ιδιαίτερα ανησυχητικό, ιδίως διότι ο αριθμός των αιτήσεων που εκκρεμούν υπερβαίνει αυτή τη στιγμή των αριθμό εκείνων που υποβάλλονται ανά τρίμηνο.

Στην πράξη, οι διαφορές μεταξύ των κρατών μελών ως προς την οργάνωση και τη στελέχωση των γραφείων CLO καθώς και ως προς τις υπηρεσίες που προσφέρονται προς τα CLO από εξωτερικό προσωπικό οδήγησαν σε διαφοροποίηση του επιπέδου των υπηρεσιών που αυτά μπορούν να παράσχουν, πράγμα που μπορεί να δημιουργήσει δυσκολίες στην ομαλή λειτουργία της διοικητικής συνεργασίας. Υπάρχουν σοβαρές ενδείξεις ότι, αντί να λειτουργούν ως δίαυλοι, μερικά CLO εμφανίζονται να προκαλούν τουλάχιστον συμφορήσεις στη ροή της επικοινωνίας, όπως εμφανίζεται και στο διάγραμμα 11. Ένα ακόμη πρόβλημα δημιουργείται σε ορισμένα κράτη μέλη από το γεγονός ότι υπάρχουν διαφορετικά τμήματα της διοίκησης αρμόδια για τις αιτήσεις που υποβάλλονται δυνάμει των διαφόρων νομικών μέσων, ενώ δε τα γραφεία CLO είναι δυνατόν να είναι αρμόδια για τη διεκπεραίωση των αιτήσεων του κανονισμού, μπορεί να μην είναι αρμόδια για τις αιτήσεις της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ. Κατά την άποψη της Επιτροπής, αυτός ο διαχωρισμός αρμοδιοτήτων υπονομεύει, όσον αφορά τον ΦΠΑ, τη συνέργεια, η οποία ρητά επιδιώκεται από την κοινοτική νομοθεσία. Ακόμη, υπονομεύει και τα πλεονεκτήματα που απορρέουν από την ύπαρξη ενός ενιαίου σημείου επαφής.

Τα γραφεία CLO θα είναι σε θέση να προσφέρουν στους συναδέλφους τους στα άλλα κράτη μέλη τις υπηρεσίες που αναμένουν και έχουν δικαίωμα να λαμβάνουν μόνο εφόσον μπορούν να εξασφαλίζουν ικανοποιητική απάντηση, από την άποψη των διαθέσιμων πόρων και των προτεραιοτήτων, από τις δικές τους ελεγκτικές υπηρεσίες στο κατάλληλο επίπεδο. Τα κράτη μέλη που δεν είναι σε θέση να απαντούν σε αιτήσεις εγκαίρως πρέπει να το επισημαίνουν στον ελεγκτή του αιτούντος κράτους μέλους, ο οποίος μπορεί να εξαρτάται από την απάντηση αυτή για να μπορέσει να επιλύσει ένα συγκεκριμένο ζήτημα. Η μη τήρηση των προθεσμιών μπορεί να οδηγήσει σε απώλεια ευκαιριών για αποτελεσματικό έλεγχο και είσπραξη φορολογικών εσόδων.

Παρά τις δυνατότητες βελτιώσεων που επισημάνθηκαν σε συσκέψεις των επικεφαλής των γραφείων CLO, οι οποίες πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο του προγράμματος Matthaeus-Tax, οι ως άνω διαφορές στην οργάνωση και στη στελέχωση συνεχίζουν να παρεμποδίζουν τη διοικητική συνεργασία και πρέπει να αντιμετωπισθούν από τα κράτη μέλη.

Πιο συγκεκριμένα, οι διοικητικές υπηρεσίες πρέπει να εξετάσουν την επάρκεια των πόρων των γραφείων CLO, τον βαθμό προτεραιότητας που δίδεται σε τοπικό επίπεδο στις αιτήσεις πληροφόρησης από άλλα κράτη μέλη και το επίπεδο των ανθρώπινων πόρων που διατίθενται στο κάθε τοπικό γραφείο. Ακόμη, τις ανάγκες για κατάρτιση στη χρήση του συστήματος, για κατανόηση των αναγκών των άλλων κρατών μελών και για εκμάθηση γλωσσών με σκοπό την υπέρβαση των δυσχερειών επικοινωνίας.

6.4. Η ενσωμάτωση της διοικητικής συνεργασίας στους ελέγχους και η δυνατότητα πρόσβασης στα διαθέσιμα μέσα

Αν και είναι σαφές ότι τα κράτη μέλη έχουν εν γένει πραγματοποιήσει προόδους μετά την τελευταία έκθεση του άρθρου 14, ο χαμηλός αριθμός των αιτήσεων του άρθρου 5 εξακολουθεί να προκαλεί ανησυχίες. Δεν είναι σαφές αν όλοι οι ελεγκτές έχουν αποκτήσει τον αυτοματισμό να υποβάλλουν αιτήσεις πληροφόρησης προς τα άλλα κράτη μέλη για να βοηθηθούν στην εξέταση μιας υπόθεσης, ή να παρέχουν πληροφορίες σ' ένα άλλο κράτος μέλος για να το βοηθήσουν. Η δυνατότητα πρόσβασης στα

δεδομένα VIES είναι ακόμη περιορισμένη σε μερικά κράτη μέλη, όπου οι υπάλληλοι πρέπει πρώτα να έρχονται σε επαφή με το αντίστοιχο CLO για να λαμβάνουν πληροφορίες γύρω από εικαζόμενες ενδοκοινοτικές αγορές. Η Επιτροπή πιστεύει ότι η ευκολία πρόσβασης στις πληροφορίες αποτελεί καθοριστικό παράγοντα για την αξιοποίηση εκ μέρους των ελεγκτών των δυνατοτήτων διοικητικής συνεργασίας και αμοιβαίας συνδρομής.

Ένα κράτος μέλος έχει καθιερώσει μια διαδικασία με την οποία, πέρα από τη συμπλήρωση των πληροφοριών που εξασφαλίζονται μέσω του VIES, έχουν επέλθει διμερείς ρυθμίσεις, με σκοπό να επιτρέπουν την υποβολή συμπληρωματικών ερωτήσεων σχετικά με τη γενική συμμόρφωση ενός φορολογούμενου. Η Επιτροπή θεωρεί ότι αυτό αποτελεί ευπρόσδεκτη πρωτοβουλία, αυτή δε τη στιγμή μελετά εκ νέου τη μορφή των εντύπων που χρησιμοποιούνται για την ανταλλαγή πληροφοριών, έτσι ώστε το σημείο αυτό να συμπεριληφθεί στις τυποποιημένες ερωτήσεις μεταξύ των κρατών μελών.

6.5. Η αξιοποίηση των πληροφοριών που ανταλλάσσονται για τις ανάγκες των ελέγχων και η επίδρασή της στην ανίχνευση της απάτης

Ενώ τα δεδομένα VIES διαβιβάζονται μεταξύ των κρατών μελών εγκαίρως, εξακολουθούν να σημειώνονται καθυστερήσεις στην ικανοποίηση των αιτήσεων που υποβάλλονται δυνάμει του άρθρου 5 του κανονισμού ή του άρθρου 2 της οδηγίας. Μερικοί από τους λόγους τους οποίους επικαλούνται τα κράτη μέλη για τις καθυστερήσεις αυτές είναι το ότι μια υπόθεση μπορεί να εξετάζεται ήδη από το κράτος μέλος που λαμβάνει την αίτηση ή ότι οι αιτήσεις μπορεί να αφορούν ασήμαντα ποσά. Άλλοι λόγοι είναι η έλλειψη προτεραιότητας των αιτήσεων που λαμβάνονται από άλλα κράτη μέλη και ο δυσανάλογα μεγάλος χρόνος που απαιτείται για να απαντηθεί μια αίτηση, χωρίς να υπάρχει προφανές αποτέλεσμα ή ανάδραση από το αιτούν κράτος μέλος. Οι διατάξεις του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 δεν είχαν ποτέ ως στόχο την αντιμετώπιση μεμονωμένων περιπτώσεων απάτης, οι οποίες από τη φύση τους συμβαίνουν εδώ και τώρα, αλλά πολλά κράτη μέλη αναφέρουν την ανακάλυψη περιπτώσεων απάτης του παρελθόντος (βλέπε και σημείο 4.4). Πάντως, ένα κράτος μέλος (οι Κάτω Χώρες) έχει ήδη προβεί σε διμερείς ρυθμίσεις με ορισμένα άλλα κράτη μέλη, με σκοπό τη δημιουργία ενός διαύλου ταχείας ανταλλαγής πληροφοριών για την αντιμετώπιση των περιπτώσεων εικαζόμενης απάτης. Τούτο περιορίζεται στις διμερείς ρυθμίσεις, αλλά δεν αποτελεί λύση σε κοινοτικό επίπεδο για τη καταπολέμηση και την πρόληψη της εκτεταμένης απάτης, η οποία δυνητικά επηρεάζει όλα τα κράτη μέλη.

Η φυσική αντίδραση των ελεγκτών όταν λαμβάνουν αιτήσεις συνδρομής από άλλο κράτος μέλος είναι να τους δίδουν χαμηλή προτεραιότητα, με το σκεπτικό ότι τυχόν πρόσθετος φόρος που θα προέκυπτε από τις ενέργειές τους θα απέβαινε προς όφελος του άλλου κράτους μέλους. Έτσι, είναι ακόμη περισσότερο λυπηρό το ότι πολλά κράτη μέλη χρησιμοποιούν τον επιπλέον φόρο που ανακαλύπτεται ως κριτήριο αξιολόγησης της ποιότητας της εργασίας των ελεγκτών, αντιπαραθέτοντας έτσι τους αυστηρά εισπρακτικούς στόχους, είτε ανά ελεγκτή είτε ανά τοπική υπηρεσία, προς το όφελος της διοικητικής συνεργασίας. Ακόμη και σε κεντρικό επίπεδο, ορισμένα κράτη μέλη διαμαρτύρονται για τη συχνότητα και τη χαμηλή αξία των αιτήσεων συνδρομής που λαμβάνουν από τα άλλα κράτη μέλη. Όταν λαμβάνουν μια τέτοια αίτηση, μερικά κράτη μέλη προβαίνουν πάντα σε επιθεώρηση των λογιστικών βιβλίων του εμπορευόμενου. Άλλα κράτη μέλη αρχίζουν γραπτή διαδικασία, με την οποία ζητείται από τον εμπορευόμενο να απαντήσει ο ίδιος στην ερώτηση που έχει τεθεί από το άλλο κράτος μέλος. Κατά την άποψη της Επιτροπής, μια γραπτή διαδικασία είναι αποδεκτή μόνο για περιπτώσεις όπου ο εμπορευόμενος από τον οποίο ζητούνται οι πληροφορίες είναι

ανεπίληπτος, διότι διαφορετικά η απάντησή του προς το αιτούν κράτος μέλος είναι στην καλύτερη περίπτωση αμφισβητήσιμη, στη χειρότερη δε περίπτωση, που αφορά δηλαδή συμπαγινία μεταξύ εμπορευομένων για τη διάπραξη της απάτης, μπορεί να αποβεί αντιπαραγωγική, διότι αποτελεί προειδοποίηση προς τους εμπλεκόμενους ότι οι συναλλαγές τους υπόκεινται σε επιθεώρηση, οπότε αυτοί μπορούν επιτυχώς να παραπλανήσουν και τις δύο φορολογικές υπηρεσίες.

6.6. Η χρήση των υφιστάμενων μέσων και η επίδρασή τους στην καταπολέμηση της απάτης

Είναι σαφές ότι, αν εξαιρεθεί ο υπερβολικά μεγάλος χρόνος που αφιερώνουν ορισμένα κράτη μέλη για να απαντήσουν στις αιτήσεις που τους υποβάλλονται από άλλα κράτη μέλη, είναι κοινή πεποίθηση μεταξύ κρατών μελών και ελεγκτών (η οποία, εξάλλου, καταγράφεται και στα δελτία αξιολόγησης του σεμιναρίου Fiscalis) ότι το σύστημα VIES και η διοικητική συνεργασία είναι αποτελεσματικά μέσα ελέγχου. Το βασικό πρόβλημα είναι ότι ο *εκ των υστέρων* έλεγχος διεξάγεται σε πολλές περιπτώσεις πολύ αργά, πράγμα που σημαίνει ότι, ενώ οι πληροφορίες που λαμβάνονται είναι χρήσιμες, θα ήσαν χρησιμότερες αν λαμβάνονταν νωρίτερα. Οι αιτήσεις δυνάμει του άρθρου 5 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 είναι δυνατόν να υποβληθούν μόνο μετά την τριμηνιαία παράδοση των δεδομένων VIES, οπότε κάποιος ενεχόμενος σε απάτη κερδίζει χρόνο 6 μηνών. Η εμπειρία δείχνει ότι οι μετερχόμενοι απάτη ενεργούν γρήγορα, οπότε η Επιτροπή είναι πεπεισμένη ότι ο προαναφερόμενος κανονισμός θα πρέπει να τροποποιηθεί, έτσι ώστε να επιτρέπει την ταχύτερη δυνατή ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των κρατών μελών. Πάντως, από τις διαθέσιμες ενδείξεις προκύπτει ότι η καταπολέμηση της απάτης παρεμποδίζεται μάλλον από την καθυστερημένη ανταπόκριση στις αιτήσεις πληροφοριών παρά από τα νομικά μέσα καθεαυτά. Ενώ στο κράτος μέλος που υποβάλλει την αίτηση μια υπόθεση απάτης μπορεί να έχει υψηλή προτεραιότητα, η απάντηση εξαρτάται από τη διάθεση των υπηρεσιών του κράτους μέλους προς το οποίο υποβάλλεται αλλά στις οποίες δεν ασκεί κανέναν έλεγχο. Στην προσπάθειά της να δημιουργήσει μια ταχεία διαδικασία αντιμετώπισης των περιπτώσεων απάτης, η επιτροπή SCAC αποφάσισε να μειώσει στον ένα μήνα την προθεσμία για τις απαντήσεις στις αιτήσεις, όταν το αιτούν κράτος μέλος μπορεί να αιτιολογήσει τη χρήση της διαδικασίας αυτής. Ωστόσο, ορισμένα κράτη μέλη θεωρούν ότι οι περισσότερες περιπτώσεις τους ενέχουν απάτη, οπότε το πρόβλημα ανακυκλώνεται. Η Επιτροπή πιστεύει ότι η τροποποίηση της κοινοτικής νομοθεσίας είναι αναγκαία για να εξασφαλίσει στα κράτη μέλη τις δυνατότητες ταχείας αντιμετώπισης των περιπτώσεων απάτης.

6.7. Εμπόδια στην αποτελεσματική χρήση των υφιστάμενων νομικών βάσεων

Τα κράτη μέλη συμφωνούν ότι ο κανονισμός (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 δεν αποτελεί κατάλληλο μέσο ούτε για την αντιμετώπιση συγκεκριμένων περιπτώσεων απάτης, που είναι ήδη γνωστές, ούτε για την ανταλλαγή πληροφοριών με σκοπό την ανίχνευση της απάτης, διότι οι πληροφορίες που καλύπτονται από τον κανονισμό δεν είναι διαθέσιμες αρκετά σύντομα και δεν μπορούν να ανταλλαγούν όσο γρήγορα χρειάζεται. Επιπλέον δε, το πεδίο εφαρμογής του δεν καλύπτει όλες τις συναλλαγές που θα μπορούσαν να εμπεριέχουν απάτη. Ο εν λόγω κανονισμός απλώς αναφέρεται στο ενδοκοινοτικό εμπόριο (πωλήσεις και αγορές), όχι όμως, π.χ., και στις εσωτερικές πωλήσεις ή στην παροχή υπηρεσιών. Επειδή δε οι περισσότεροι μηχανισμοί απάτης στον τομέα του ΦΠΑ συνδυάζουν ενδοκοινοτικές και εσωτερικές συναλλαγές, οι φορολογικές υπηρεσίες αναγκάζονται να χρησιμοποιούν άλλα νομικά μέσα.

Για τους ως άνω λόγους, τα κράτη μέλη χρησιμοποιούν κυρίως την οδηγία 77/799/ΕΟΚ ως νομική βάση για την συνεργασία σε ζητήματα απάτης. Ωστόσο, η εν λόγω οδηγία αρχικά προοριζόταν για την ανταλλαγή πληροφοριών σχετιζόμενων με την άμεση φορολογία και δεν έχει αναπροσαρμοσθεί για να καλύψει και την ανάγκη ενισχυμένης συνεργασίας μεταξύ των εθνικών φορολογικών αρχών για τον έλεγχο του ΦΠΑ μετά την υιοθέτηση των μεταβατικών ρυθμίσεων ΦΠΑ από την 1.1.1993 και εξής.

6.7.1. Ένα ενιαίο νομικό πλαίσιο για τα ζητήματα ΦΠΑ

Δεδομένου ότι η διοικητική συνεργασία στην Κοινότητα βασίζεται στα δύο προαναφερόμενα νομικά μέσα, η επιλογή του μέσου προς χρήση εξαρτάται κάθε φορά είτε από τις καλυπτόμενες συναλλαγές είτε από τη φύση των ζητούμενων πληροφοριών. Ως εκ τούτου, μερικά κράτη μέλη υποστηρίζουν ότι τα δύο αυτά νομικά μέσα θα πρέπει να συγχωνευθούν, έτσι ώστε να προκύψουν σαφείς και αποτελεσματικοί κανόνες για την αμοιβαία συνδρομή σε όλες τις συναλλαγές ΦΠΑ. Η Επιτροπή δέχεται ευμενώς την ιδέα αυτή, υπό το φως δε της εμπειρίας από τη εφαρμογή του σημερινού νομικού πλαισίου τάσσεται υπέρ της τροποποίησης του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92, ο οποίος αναφέρεται συγκεκριμένα στις συναλλαγές με ΦΠΑ, και της ενίσχυσης της εφαρμογής του, και τούτο με σκοπό τη δημιουργία του κατάλληλου ενιαίου νομικού πλαισίου για την αντιμετώπιση της ανάγκης ενίσχυσης της συνεργασίας για την καταπολέμηση της απάτης και της φοροδιαφυγής στον τομέα του ΦΠΑ εντός της ενιαίας εσωτερικής αγοράς.

6.7.2. Εμπόδια στην αυθόρμητη ανταλλαγή πληροφοριών

Για την αποτελεσματική καταπολέμηση της απάτης απαιτείται ιδιαίτερα σημαντική αύξηση της αυθόρμητης ανταλλαγής πληροφοριών με ουσιαστικό και συγκεκριμένο περιεχόμενο, έτσι ώστε να διευκολύνεται η πρόληψη, η ανίχνευση, η έρευνα και η επιβολή κυρώσεων στις περιπτώσεις απάτης και φοροδιαφυγής. Οι μετερχόμενοι απάτη μετακινούνται εύκολα μεταξύ των κρατών μελών και εκμεταλλεύονται ανενδοίαστα τις αδυναμίες των ελέγχων και των φορολογικών συστημάτων. Εάν ένα κράτος μέλος σφίξει τον κλοιό γύρω από την απάτη, η εμπειρία δείχνει ότι οι μετερχόμενοι απάτη μετακινούν τις δραστηριότητές τους σε άλλο κράτος μέλος. Τούτο σημαίνει ότι, εάν η ανταλλαγή πληροφοριών πρόκειται να γίνει αποτελεσματική στη καταπολέμηση της απάτης, δεν αρκεί απλώς να αποτελεί ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των κρατών μελών που είναι γνωστό ότι επηρεάζονται άμεσα από μια συγκεκριμένη περίπτωση. Τα υπόλοιπα κράτη μέλη πρέπει να προειδοποιούνται για τον κίνδυνο, έτσι ώστε να λαμβάνουν τα αναγκαία προληπτικά μέτρα ή να αρχίζουν σχετικές έρευνες. Με τέτοιες ανταλλαγές πληροφοριών θα μπορούν να εντοπίζονται και οι επικρατούσες τάσεις. Ωστόσο, μερικά κράτη μέλη υποστηρίζουν ότι τα υφιστάμενα νομικά μέσα δεν παρέχουν τη νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών με κράτη μέλη που δεν επηρεάζονται άμεσα από την απάτη, δεδομένου ότι προβλέπουν ότι οι πληροφορίες διατίθενται μόνο στα πρόσωπα που εμπλέκονται άμεσα στην αξιολόγηση ή στον έλεγχο.

Η Επιτροπή δεν διαπιστώνει νομικές ενδείξεις μιας τέτοιας συσταλτικής ερμηνείας της δυνατής χρήσης των μέσων αμοιβαίας συνδρομής. Αντίθετα μάλιστα, το άρθρο 4 της οδηγίας αναφέρει, κατά πρώτον, ότι σε ορισμένες περιπτώσεις, εν γένει όταν υπάρχουν υπόνοιες απάτης ή φοροδιαφυγής, τα κράτη μέλη **οφείλουν** να γνωστοποιούν όλες τις σχετικές πληροφορίες (παράγραφος 1), ενώ, κατά δεύτερον, σε άλλες περιπτώσεις είναι σαφές ότι τα κράτη μέλη **είναι δυνατόν** να παρέχουν πληροφορίες σε οποιοδήποτε κράτος μέλος εφόσον κάτι τέτοιο μπορεί να επιτρέψει στην αρμόδια υπηρεσία του την πραγματοποίηση ορθής εκτίμησης (βλέπε άρθρο 4 παρ. 3), σύμφωνα και με τον στόχο

του άρθρου 1 της οδηγίας. Πάντως, η Επιτροπή είναι της γνώμης ότι ο κανονισμός (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 μπορεί να τροποποιηθεί επωφελώς.

6.7.3. Εμπόδια που παρεμποδίζουν τον συντονισμό και την τεχνική συνδρομή εκ μέρους των υπηρεσιών της Επιτροπής.

Η απάτη ΦΠΑ αποτελεί πράγματι πρόβλημα για την Κοινότητα. Ο συντονισμός και η τεχνική συνδρομή εκ μέρους των υπηρεσιών της Επιτροπής θα μπορούσε να ενισχύσει την αποτελεσματικότητα της καταπολέμησης της διεθνούς απάτης. Τα επιμέρους κράτη μέλη δεν είναι δυνατόν να έχουν συνολική εικόνα της απάτης στην Κοινότητα, οπότε η Επιτροπή, εφόσον συγκεντρώνει τις κατάλληλες πληροφορίες από τα κράτη μέλη, θα μπορεί να σχηματίζει μια γενική εικόνα και, ανάλογα με τους διαθέσιμους πόρους, να εντοπίζει τις τάσεις και τους κινδύνους απάτης σε συνεργασία με τις υπηρεσίες πληροφοριών των κρατών μελών. Για να επιτευχθεί τούτο, απαιτείται η εκ μέρους των κρατών μελών παροχή στην Επιτροπή πληροφοριών για κάθε επιμέρους υπόθεση και για την απάτη εν γένει. Ακόμη, η Επιτροπή θα μπορούσε να αναλάβει τη διάδοση των πληροφοριών και να συνδράμει στον συντονισμό της συνακόλουθης δράσης υπό τις ενδεικνυόμενες συνθήκες. Επειδή δε το ισχύον νομικό πλαίσιο δεν έχει προβλεφθεί για να λαμβάνει υπόψη τις εξελίξεις στον τομέα της καταπολέμησης της απάτης που έχουν ενσωματωθεί σε άλλα, μεταγενέστερα, νομοθετήματα, ο κανονισμός αριθ. 218/92 θα πρέπει να τροποποιηθεί για να εξαλείψει τυχόν αμφιβολίες ως προς το ότι η Επιτροπή μπορεί να συλλέγει και να διοχετεύει πληροφορίες προς τα γραφεία CLO των κρατών μελών.

6.7.4. Διμερείς ρυθμίσεις για την αυτόματη ή εντατικοποιημένη αυθόρμητη ανταλλαγή πληροφοριών

Τα περισσότερα κράτη μέλη υποστηρίζουν την ιδέα ότι, για να αυξηθούν οι πιθανότητες ανίχνευσης και πρόληψης της απάτης στο ενδοκοινοτικό εμπόριο, τα κράτη μέλη θα πρέπει να ανταλλάσσουν σε κοινοτικό επίπεδο και άλλες πληροφορίες πέρα από τα δεδομένα VIES. Επειδή δε ο προαναφερόμενος κανονισμός δεν προβλέπει την κατάλληλη νομική βάση, μερικά κράτη μέλη χρησιμοποιούν τις δυνατότητες που προσφέρει η οδηγία 77/799/ΕΟΚ. Δυνάμει της οδηγίας αυτής, τα κράτη μέλη μπορούν να προβαίνουν σε διμερείς ρυθμίσεις με σκοπό την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών ή την εντατικοποίηση της αυθόρμητης ανταλλαγής πληροφοριών. Αν και η οδηγία 77/799/ΕΟΚ δεν παρέχει σαφή ορισμό τους, αυτές οι μορφές ανταλλαγής μπορούν να περιγραφούν ως εξής: Πρώτον, αυθόρμητη ανταλλαγή είναι η μη συστηματική διαβίβαση πληροφοριών από ένα κράτος μέλος που υποθέτει ότι αυτές μπορεί να φανούν χρήσιμες σε κάποιο άλλο. Οι πληροφορίες αυτές ανταλλάσσονται μόνο όταν και εφόσον είναι διαθέσιμες. Δεύτερον, αυτόματη ανταλλαγή είναι η συστηματική διαβίβαση πληροφοριών προς κάποιο άλλο κράτος μέλος, χαρακτηρίζεται δε από περιοδικότητα και δεν απαιτεί κατά περίπτωση αξιολόγηση του ενδιαφέροντος των πληροφοριών για το άλλο κράτος μέλος. Η ανταλλαγή αυτή της μορφής δεν απαιτεί ούτε συγκεκριμένη κατά περίπτωση απόφαση του αποστέλλοντος κράτους μέλους.

Πρόσφατα, μερικά κράτη μέλη προέβησαν, δυνάμει της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ, σε διμερείς ρυθμίσεις για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών ή για την εντατικοποίηση της αυθόρμητης ανταλλαγής. Οι κατηγορίες που καλύπτονται από αυτές τις ρυθμίσεις μπορούν να συνοψισθούν ως εξής:

α) Περιπτώσεις όπου η φορολογία θεωρείται ότι γίνεται στο κράτος μέλος προορισμού και όπου κάθε αποτελεσματικό σύστημα ελέγχου χρειάζεται τις πληροφορίες που παρέχονται από το αποστέλλον κράτος μέλος.

β) Συγκεκριμένες περιπτώσεις όπου υπάρχει υποψία απάτης σε κάποιο άλλο κράτος μέλος.

γ) Κατηγορίες πληροφοριών σχετικών με συναλλαγές που εν γένει εμπεριέχουν μεγαλύτερο κίνδυνο απάτης ή φοροδιαφυγής σε κάποιο άλλο κράτος μέλος.

Η Επιτροπή αντελήφθη ότι, αν και τα περισσότερα κράτη μέλη υποστηρίζουν την ιδέα της εντατικοποιημένης ανταλλαγής των χρήσιμων πληροφοριών, οι πληροφορίες αυτές εξακολουθούν να ανταλλάσσονται σπάνια. Ακόμη και όσον αφορά τα κράτη μέλη που διαθέτουν διμερείς ρυθμίσεις, η Επιτροπή έχει υπόψη της μόνο ένα που έχει εκδώσει διοικητικές οδηγίες για να εξασφαλίζει την αυθόρμητη ανταλλαγή πληροφοριών στην πράξη.

Για να αυξηθούν οι δυνατότητες ανίχνευσης και πρόληψης της απάτης στο ενδοκοινοτικό εμπόριο, τα κράτη μέλη θα πρέπει να συμφωνήσουν να αρχίσουν να ανταλλάσσουν, σε κοινοτικό επίπεδο, τουλάχιστον τις προαναφερόμενες πληροφορίες, ενώ θα μπορούσαν να ανταλλάσσονται πολύ περισσότερες. Η Επιτροπή είναι της γνώμης ότι όλες οι χρήσιμες πληροφορίες που διαθέτει μια διοίκηση θα μπορούσαν να ανταλλάσσονται αυτόματα ή αυθόρμητα. Επιπλέον δε, όσες χρήσιμες πληροφορίες κατέχει μόνο ο φορολογούμενος θα πρέπει να ανταλλάσσονται όταν και εφόσον καθίστανται διαθέσιμες. Οι διμερείς ρυθμίσεις αποτελούν μερικές μόνο λύσεις και όχι τον πλέον αποτελεσματικό τρόπο εξασφάλισης όλων των χρήσιμων πληροφοριών σε όσους τις χρειάζονται. Αποτελεί σπατάλη πόρων για καθένα από τα κράτη μέλη να προβαίνει σε διμερείς ρυθμίσεις με καθένα από τα άλλα, ενώ είναι πολύ πιθανή η ύπαρξη διαφορών μεταξύ των επιμέρους ρυθμίσεων, με αποτέλεσμα την αύξηση του διοικητικού φόρτου. Και πράγματι, τα περισσότερα κράτη μέλη επισημαίνουν ότι θα προτιμούσαν τη θέσπιση καλύτερων νομοθετικών λύσεων σε κοινοτικό επίπεδο. Η Επιτροπή συμφωνεί ως προς το ότι τέτοιες λύσεις θα ήσαν επωφελείς και ότι ο κανονισμός 218/92 θα πρέπει να τροποποιηθεί με σκοπό την πρόβλεψη των κατάλληλων νομικών υποχρεώσεων για την εξασφάλιση της ανταλλαγής όλων των χρήσιμων πληροφοριών σε κοινοτικό επίπεδο.

6.7.5. Δυνατότητες άμεσης επαφής μεταξύ υπηρεσιών καταπολέμησης της απάτης και μεταξύ ελεγκτών

Κατ' αρχήν, όλες οι ανταλλαγές πληροφοριών θα πρέπει να διεκπεραιώνονται από την αρμόδια υπηρεσία, κατά την έννοια του άρθρου 2 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 ή του άρθρου 1 της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ. Εάν τούτο δεν τηρείται, οι ανταλλασσόμενες πληροφορίες δεν θεωρούνται έγκυρες και δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν κατά του ενεχόμενου στην απάτη.

Από την άλλη μεριά, τα κράτη μέλη μπορούν, δυνάμει του άρθρου 12 παρ. 1 του κανονισμού και του άρθρου 9 παρ. 2 της οδηγίας, να εξουσιοδοτούν τις αρμόδιες αρχές να επιτρέπουν, μετά από αμοιβαία συμφωνία, στις υποδεικνυόμενες υπηρεσίες να επικοινωνούν απευθείας μεταξύ τους σε συγκεκριμένες περιπτώσεις ή κατηγορίες περιπτώσεων.

Μερικά κράτη μέλη έχουν ήδη δημιουργήσει, εντός του υφιστάμενου νομικού πλαισίου, κάποιες απευθείας επαφές. Οι σχετικές πρωτοβουλίες μπορούν να συνοψισθούν ως εξής:

α) Μερικά κράτη μέλη έχουν ορίσει την υπηρεσία τους καταπολέμησης της απάτης ως αρμόδια. Άλλα έχουν θέσει στην εσωτερική τους οργάνωση την υπηρεσία καταπολέμησης της απάτης ακριβώς δίπλα στο γραφείο CLO (υπό την ίδια διεύθυνση και στον ίδιο χώρο).

β) Ορισμένα κράτη μέλη διαθέτουν φορολογικούς επιτετραμμένους στις πρεσβείες τους στα υπόλοιπα κράτη μέλη ως αρμόδια αρχή. Ο φορολογικός επιτετραμμένος ενεργεί ως τοπικός σύνδεσμος με το κράτος μέλος που υποβάλλει την εκάστοτε αίτηση.

γ) Για τους πολυμερείς ελέγχους, μερικά κράτη μέλη έχουν ορίσει ελεγκτές για την απευθείας ανταλλαγή πληροφοριών, με βάση τη γενική έννοια της (μονομερούς) μεταβίβασης αρμοδιοτήτων της αρμόδιας αρχής σε μεμονωμένους υπαλλήλους.

δ) Τα περισσότερα κράτη μέλη, μετά από αμοιβαία συμφωνία, έχουν επιτρέψει σε υπηρεσίες ορισθείσες από αυτά να επικοινωνούν απευθείας μεταξύ τους. Η επικοινωνία αυτή μπορεί να καλύπτει αρκετές κατηγορίες περιπτώσεων, όπως: βασικά δεδομένα που ζητούνται σε περιπτώσεις εικαζόμενης απάτης, παραμεθόριες περιοχές καθώς και από κοινού έρευνες στο πλαίσιο διμερών ή πολυμερών ελέγχων. Ωστόσο, πολλές από τις συμφωνίες αυτές δεν έχουν επίσημο χαρακτήρα, λίγα δε μόνο κράτη μέλη έχουν προβεί σε επίσημες ρυθμίσεις με σαφείς διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά την απευθείας ανταλλαγή πληροφοριών.

Η Επιτροπή είναι της γνώμης ότι από την απευθείας επικοινωνία μεταξύ ελεγκτών ή μεταξύ υπηρεσιών καταπολέμησης της απάτης εξασφαλίζει πλεονεκτήματα: ταχύτερη ανταλλαγή πληροφοριών, καλύτερη αμοιβαία κατανόηση των αιτήσεων πληροφόρησης, μεγαλύτερη κινητοποίηση των εμπλεκόμενων ελεγκτών και καλύτερη αξιολόγηση της προτεραιότητας των ζητούμενων ενεργειών, αποφυγή της σπατάλης των πενιχρών πόρων μέσω άσκοπων αιτήσεων κ.λπ. Ωστόσο, αν και το υφιστάμενο νομικό πλαίσιο παρέχει τη δυνατότητα απευθείας επαφών μεταξύ των ελεγκτών, τα κράτη μέλη τη χρησιμοποίησαν λίγο, οι δε πρωτοβουλίες στον τομέα αυτόν συχνά παρουσιάζουν πολύ διαφορετικά χαρακτηριστικά, οδηγώντας σε διαφορετικές και ασαφείς ακολουθητέες διαδικασίες. Τέλος, ο τροποποιημένος κανονισμός θα πρέπει να παρέχει ένα σαφές νομικό πλαίσιο για την απευθείας επικοινωνία, εξασφαλίζοντας έτσι και ότι τα γραφεία CLO θα ενημερώνονται για όλες τις απευθείας επαφές μεταξύ επιχειρησιακών υπαλλήλων, έτσι ώστε να μην υπονομεύεται ο ρόλος της κεντρικής υπηρεσίας.

6.7.6. *Εμπόδια στην παράσταση υπαλλήλων της φορολογικής υπηρεσίας του άλλου κράτους μέλους*

Στην πράξη, τα περισσότερα κράτη μέλη επιτρέπουν την παρουσία ξένων υπαλλήλων στους ελέγχους μόνο εφόσον συμφωνεί και ο ελεγχόμενος φορολογούμενος. Ωστόσο, είναι προφανές ότι η συναίνεση του φορολογούμενου είναι απίθανη στις περιπτώσεις όπου ο έλεγχος αποσκοπεί στη διερεύνηση εικαζόμενης απάτης. Από την άλλη πλευρά, μερικά κράτη μέλη δεν επιτρέπουν σε υπαλλήλους άλλου κράτους μέλους να παρίστανται σε ελέγχους στο έδαφός τους, επικαλούμενα νομικά προβλήματα. Σε μια ενιαία αγορά, όπου τα εσωτερικά σύνορα έχουν καταργηθεί για τους μετερχόμενους

απάτη, τίθεται το ερώτημα εάν και κατά πόσο τα σύνορα αυτά θα πρέπει να διατηρούνται για τους ελεγκτές.

Αν και το πρόγραμμα FISCALIS²⁰ προβλέπει την κοινοτική χρηματοδότηση των πολυμερών ελέγχων, ο κανονισμός (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 δεν προβλέπει νομική βάση για την παρουσία υπαλλήλων των φορολογικών υπηρεσιών των άλλων κρατών μελών. Και εδώ τα κράτη μέλη χρειάζεται να αξιοποιούν τις δυνατότητες που προσφέρει το άρθρο 6 της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ. Δυνάμει του άρθρου αυτού, και σύμφωνα με τη διαδικασία διαβουλεύσεων που προβλέπεται στο άρθρο 9, τα κράτη μέλη μπορούν να επιτρέπουν την παράσταση υπαλλήλων της φορολογικής υπηρεσίας άλλου κράτους μέλους. Ωστόσο, η δυνατότητα αυτή δεν έχει ενσωματωθεί στη νομοθεσία των περισσότερων κρατών μελών. Μόνο λίγα από αυτά έχουν προβεί σε διμερείς ρυθμίσεις ώστε να καλύπτεται η δυνατότητα ενός υπαλλήλου κράτους μέλους να παρίσταται σε έρευνα στην επικράτεια άλλου κράτους μέλους. Οι ρυθμίσεις αυτές δημιουργούν μια νομική βάση με την οποία οι φορολογικές υπηρεσίες δεν εξαρτώνται πλέον από τη συναίνεση του φορολογούμενου. Παράλληλα δε, δημιουργεί νομικό πλέγμα δικαιωμάτων και υποχρεώσεων και θεσπίζει τις διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται από καθένα από τα εμπλεκόμενα μέρη.

6.7.7. Εμπόδια στην ανταλλαγή προσωπικών δεδομένων

Τα περισσότερα κράτη μέλη αντιμετωπίζουν δυσκολίες κατά την ανταλλαγή προσωπικών δεδομένων, λόγω των περιορισμών που εμπεριέχονται στην εθνική τους νομοθεσία. Προβάλλουν το ότι κανόνες περί προστασίας των προσωπικών δεδομένων περιορίζουν σοβαρά τόσο τις πληροφορίες που μπορούν να ανταλλάσσονται όσο και με ποιους. Πιο συγκεκριμένα, γίνεται επίκληση της εφαρμογής της οδηγίας 95/46/ΕΚ, περί προστασίας των προσώπων κατά την επεξεργασία και κατά την ελεύθερη κυκλοφορία των προσωπικών δεδομένων²¹, η οποία παρεμποδίζει την ανταλλαγή προσωπικών δεδομένων ακόμη και σε περιπτώσεις τεκμηριωμένης απάτης καθώς και, ακόμη περισσότερο, στο πλαίσιο των πληροφοριών που αποκαλύπτουν την ύπαρξη υψηλού κινδύνου διάπραξης απάτης. Στην πράξη, οι κανόνες περί προστασίας των προσωπικών δεδομένων έχουν ως αποτέλεσμα την προστασία των μετερχόμενων απάτη, οπότε βλάπτουν τα οικονομικά και λοιπά συμφέροντα των κρατών μελών και της Κοινότητας. Σε σχέση με την προστασία των προσωπικών δεδομένων, τα κράτη μέλη θα πρέπει να χρησιμοποιούν το άρθρο 13 της εν λόγω οδηγίας, το οποίο προβλέπει εξαιρέσεις από τους συνήθεις κανόνες με σκοπό τη διαφύλαξη των οικονομικών συμφερόντων του εκάστοτε κράτους μέλους (και σε φορολογικά ζητήματα). Επιπλέον δε, απαιτείται νομική διάταξη η οποία να προβλέπει σαφώς ότι οι χρήσιμες πληροφορίες θα είναι διαθέσιμες, με σκοπό την εξασφάλιση αποτελεσματικής καταπολέμησης της απάτης.

6.7.8. Γνωστοποίηση της ανταλλαγής πληροφοριών στον φορολογούμενο

Η εθνική νομοθεσία που ισχύει σε ορισμένα κράτη μέλη προβλέπει τη γνωστοποίηση της ανταλλαγής πληροφοριών στον ενδιαφερόμενο. Είναι σαφές ότι στις περιπτώσεις απάτης η γνωστοποίηση αυτή παρεμποδίζει τον αποτελεσματικό έλεγχο. Το γεγονός ότι

²⁰ Απόφαση αριθ. 888/98/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 30ής Μαρτίου 1998, με την οποία θεσπίζεται πρόγραμμα κοινοτικής δράσης για τη βελτίωση των συστημάτων έμμεσης φορολογίας στην εσωτερική αγορά (πρόγραμμα Fiscalis) (ΕΕ L 126, 28.4.1998, σ. 1-5).

²¹ ΕΕ L 281, 23.11.1995, σ. 31.

ορισμένα κράτη μέλη γνωστοποιούν οποιαδήποτε αίτηση πληροφόρησης στον εμπλεκόμενο φορολογούμενο οδηγεί στο ότι τα άλλα κράτη μέλη είναι απρόθυμα να χρησιμοποιούν τις ρυθμίσεις αμοιβαίας συνδρομής στις περιπτώσεις όπου υπάρχουν υπόνοιες απάτης.

Η Επιτροπή είναι της γνώμης ότι, από τη στιγμή που η ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ εθνικών φορολογικών υπηρεσιών δεν συνεπάγεται υποχρέωση ενημέρωσης του εμπλεκόμενου φορολογούμενου, το ίδιο θα πρέπει να ισχύει και κατά την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ υπηρεσιών αρμόδιων για την καταπολέμηση της απάτης. Το άρθρο 8 του κανονισμού αναφέρει ότι η ενημέρωση αυτή είναι δυνατόν να εξακολουθήσει να εφαρμόζεται, εκτός από τις περιπτώσεις όπου θα μπορούσε να βλάψει τις έρευνες για φοροδιαφυγή σε κάποιο άλλο κράτος μέλος. Πάντως, και για τους προαναφερθέντες λόγους, τα κράτη μέλη χρησιμοποιούν κυρίως την οδηγία 77/799/ΕΟΚ ως νομική βάση σε περίπτωση απάτης. Επειδή δε η οδηγία αυτή δεν περιλαμβάνει παρόμοια διάταξη, στην πράξη μερικά κράτη μέλη θα συνεχίσουν να γνωστοποιούν την ανταλλαγή πληροφοριών στον φορολογούμενο, ακόμη και σε περιπτώσεις απάτης ήδη τεκμηριωμένες,

6.7.9. Παρέμβαση στις ποινικές διαδικασίες

Όταν οι ζητούμενες πληροφορίες έχουν σχέση με υποθέσεις για τις οποίες διεξάγουν έρευνες υπάλληλοι των εθνικών υπηρεσιών ενός κράτους μέλους με εξουσιοδότηση ή υπό την εποπτεία των δικαστικών αρχών, η ανταλλαγή πληροφοριών συχνά απορρίπτεται ή καθυστερεί σημαντικά. Έτσι, η διοικητική αρχή στο κράτος μέλος που υποβάλλει την αίτηση συχνά δεν είναι σε θέση να κινήσει έγκαιρα αστική ή ποινική διαδικασία για απάτη που διεπράχθη στην επικράτειά του.

6.7.10. Έλλειψη νομικής βάσης για την ανταλλαγή πληροφοριών με τρίτες χώρες

Το ισχύον νομικό πλαίσιο δεν παρέχει νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών με τρίτες χώρες. Όταν διαπράττεται απάτη ΦΠΑ κατά τις εισαγωγές/εξαγωγές, μπορούν να χρησιμοποιηθούν τα μέσα συνεργασίας των τελωνειακών αρχών. Πάντως, υπάρχουν αρκετά κενά, όπως, π.χ., ως προς τις περιπτώσεις απάτης που αφορούν την παροχή υπηρεσιών ή απάτης που διαπράττεται μεν εντός της Κοινότητας αλλά τα αποδεικτικά στοιχεία βρίσκονται σε τρίτες χώρες.

7. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΣΥΣΤΑΣΕΙΣ

7.1. Συμπεράσματα

- (1) Η Επιτροπή θα πρέπει να βεβαιωθεί ότι τα κράτη μέλη μπορούν να ελέγχουν όπως πρέπει τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές μέσω επαρκών και αποτελεσματικών ανταλλαγών πληροφοριών. Ελλιπείς έλεγχοι μπορούν να οδηγήσουν μόνο σε αύξηση των περιπτώσεων απάτης, σε μείωση των δημοσίων εσόδων και σε νόθευση του ανταγωνισμού στο πλαίσιο της ενιαίας αγοράς. Αυτή τη στιγμή δεν διεξάγονται συγκεκριμένες ανταλλαγές πληροφοριών σε σχέση με τις πωλήσεις εξ αποστάσεως. Επειδή δε το ειδικό σύστημα των πωλήσεων εξ αποστάσεως δεν ελέγχεται όπως θα έπρεπε, η Επιτροπή είναι πιθανόν να υποβάλει πρόταση τροποποίησης των ρυθμίσεων αυτών.

- (2) Η Επιτροπή εξακολουθεί να μην είναι πεπεισμένη ότι, παρά ορισμένες βελτιώσεις, οι εθνικές διοικήσεις έχουν πράξει ό,τι τους ήταν δυνατόν για να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα με την οποία τα γραφεία CLO διεκπεραιώνουν τις αιτήσεις που λαμβάνουν από τα άλλα κράτη μέλη. Ο ρόλος των εν λόγω γραφείων θα πρέπει να ενισχυθεί περαιτέρω, τα δε κράτη μέλη θα πρέπει να εξετάσουν τη στενότερη σύνδεση του έργου των γραφείων αυτών με εκείνο των εξειδικευμένων υπηρεσιών καταπολέμησης της απάτης. Ενώ είναι σαφές ότι, όταν υιοθετήθηκαν οι μεταβατικές ρυθμίσεις περί ΦΠΑ, η σύσταση των γραφείων CLO ήταν ουσιώδης, η Επιτροπή θεωρεί ότι είναι ώρα να γίνει απολογισμός της αποτελεσματικότητάς τους και να εξετασθεί αν η ανταλλαγή πληροφοριών θα μπορούσε αν γίνει αποτελεσματικότερη με τη δημιουργία ή την υποστήριξη άλλων δομών.
- (3) Η Επιτροπή ανησυχεί για τα υψηλά επίπεδα απάτης ΦΠΑ που κατεδείχθησαν από τις εργασίες της Υποεπιτροπής για την Καταπολέμηση της Απάτης (Sub-Committee Anti-Fraud - SCAF), η οποία υπάγεται στη Διαρκή Επιτροπή Διοικητικής Συνεργασίας (Standing Committee on Administrative Cooperation - SCAC) στον τομέα της έμμεσης φορολογίας, δεν είναι δε πεπεισμένη ότι τα κράτη μέλη λαμβάνουν όλα τα μέτρα που είναι αναγκαία για την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα αυτόν. Πάντως, ο ρόλος τους στο ελεγκτικό σύστημα δεν είναι σαφώς προσδιορισμένος ούτε υπάρχει σύνδεση με τους στόχους του ελέγχου. Σε κοινοτικό επίπεδο, η προφανής απροθυμία των κρατών μελών να συμβάλλουν ενεργά στο έργο της SCAF, απροθυμία η οποία εκφράζεται είτε άμεσα, με τη σιωπηρή αποδοχή της παραοικονομίας, είτε με τη μη παραχώρηση στους εκπροσώπους τους στην εν λόγω επιτροπή επαρκών εξουσιών για να δεσμεύουν τις εθνικές διοικήσεις στις αποφασιζόμενες ενέργειες, προβληματίζουν την Επιτροπή ως προς την προσήλωσή τους στην καταπολέμηση της απάτης ΦΠΑ. Ακόμη, και η περιορισμένη χρήση του συστήματος Fiscal SCENT προκαλεί στην Επιτροπή ερωτηματικά ως προς το αν τα κράτη μέλη ασπάζονται ειλικρινά την αρχή της ανταλλαγής πληροφοριών ως μέσου για την ανίχνευση της απάτης.
- (4) Με εξαίρεση το Ελεγκτικό Συνέδριο, η προφανής απροθυμία των λοιπών κοινοτικών οργάνων να συζητούν τα ζητήματα που τίγονται στη δεύτερη έκθεση του άρθρου 14 και στην τρίτη του άρθρου 12, καθώς και η προφανής αδιαφορία των κρατών μελών απέναντι στις συστάσεις που περιλαμβάνονται στις εν λόγω εκθέσεις, προκαλούν ανησυχία στην Επιτροπή.
- (5) Ο διαφορετικός βαθμός ολοκλήρωσης των φορολογικών διοικήσεων παίζει σημαντικό ρόλο ως προς την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων, οπότε και ως προς την ικανότητά τους να ανταποκρίνονται στις κοινοτικές απαιτήσεις περί διοικητικής συνεργασίας. Όπου υπάρχουν εσωτερικοί φραγμοί, και τούτο συμβαίνει κυρίως στα κράτη μέλη με χαμηλή ολοκλήρωση, αυτοί παρεμποδίζουν τον ορθό έλεγχο του συστήματος ΦΠΑ, για τον οποίο η διοικητική συνεργασία μεταξύ των κρατών μελών αποτελεί ουσιώδες μέρος. Επειδή δε υπάρχει στενή σχέση μεταξύ ελέγχου και διοικητικής συνεργασίας, το κοινοτικό ελεγκτικό σύστημα έχει λιγότερες πιθανότητες αποτελεσματικής εφαρμογής σε όσα κράτη μέλη εξακολουθούν να υφίστανται τέτοιοι φραγμοί.
- (6) Ενώ τα κράτη μέλη διαθέτουν εν γένει πανίσχυρες ελεγκτικές εξουσίες, δεν υπάρχει κάποιος συνολικός στόχος ως προς τη χρήση των εξουσιών αυτών, ενώ δεν παρατηρούνται ούτε σαφείς στρατηγικές με σαφή σχέδια. Ακόμη, δεν είναι

σαφείς οι πραγματικές κινητήριες δυνάμεις των φορολογικών ελέγχων, και ιδίως των ελέγχων ΦΠΑ. Τα κράτη μέλη δεν φαίνεται να έχουν εξετάσει το μέγεθος των πόρων που χρειάζονται για τον ορθό έλεγχο του συστήματος ΦΠΑ, ενώ έχουν προσαρμόσει τους ελέγχους τους στους διαθέσιμους πόρους και όχι στις πραγματικές ανάγκες. Οι έλεγχοι βασίζονται κυρίως στις παραδοσιακές εργασίες, η δε επιλογή με κριτήρια κινδύνου είναι σπάνια. Η δήλωση ΦΠΑ παίζει αμελητέο ρόλο στο ελεγκτικό έργο, έστω και αν απορροφά σημαντικούς διοικητικούς πόρους, τόσο για τις φορολογικές υπηρεσίες όσο και για τους επαγγελματίες. Η χρήση σύγχρονων τεχνολογικών μέσων, όπως είναι ο ηλεκτρονικός έλεγχος, διαπιστώθηκε ότι βρίσκεται σε πολύ χαμηλό επίπεδο, τα δε κράτη μέλη θα αντιμετωπίσουν σοβαρές δυσκολίες απέναντι στις νέες προκλήσεις, ιδίως λόγω της απουσίας της αναγκαίας νομικής και τεχνικής υποδομής. Τα κράτη μέλη εξακολουθούν να εξαρτώνται από τα παραδοσιακά ελεγκτικά μέσα, εάν δε δεν σημειωθούν ριζικές αλλαγές στην ελεγκτική πολιτική, και λόγω της σημαντικής έλλειψης προσωπικού, οι έλεγχοι που εξυπηρετούν τη διοικητική συνεργασία δεν πρόκειται να φθάσουν σε ικανοποιητικά επίπεδα.

- (7) Η εκ μέρους των κρατών μελών χρήση των δυνατοτήτων που προσφέρονται από τη διοικητική συνεργασία και την αμοιβαία συνδρομή πολύ απέχει από το βέλτιστο επίπεδο. Πάντως, τούτο φαίνεται να οφείλεται κυρίως στο χαμηλό εν γένει επίπεδο των ελέγχων ΦΠΑ. Υπάρχει δε στενή σχέση μεταξύ ελέγχων ΦΠΑ και της ανάγκης να χρησιμοποιούνται οι ρυθμίσεις περί διοικητικής συνεργασίας και αμοιβαίας συνδρομής.
- (8) Οι δομές που έχουν δημιουργηθεί για την εξυπηρέτηση της διοικητικής συνεργασίας και της αμοιβαίας συνδρομής ανταποκρίνονται ευλόγως ικανοποιητικά στις ανάγκες των συνήθων ελέγχων ΦΠΑ, όπου τα λογιστικά βιβλία ελέγχονται *εκ των υστέρων*, μερικές φορές δύο και τρία έτη μετά τις αντίστοιχες συναλλαγές. Επιπλέον δε, το γεγονός ότι οι επαγγελματίες γνωρίζουν ότι οι πληροφορίες που τους αφορούν ανταλλάσσονται μεταξύ των φορολογικών υπηρεσιών παίζει αποτρεπτικό ρόλο. Πάντως, οι διαδικασίες διοικητικής συνεργασίας και αμοιβαίας συνδρομής αποδεικνύονται τελείως ακατάλληλες όταν πρόκειται να εξετασθούν περιπτώσεις απάτης – όπου εμπλέκονται άνθρωποι που, οργανωμένα ή μη, επιδιώκουν τον πλουτισμό μέσω του συστήματος ΦΠΑ. Απέναντι στους ανθρώπους αυτούς, η μόνη ελπίδα των φορολογικών υπηρεσιών είναι η ταχεία και αποτελεσματική δράση, βασιζόμενη στις πληροφορίες και στην καλή ανάλυση κινδύνου.
- (9) Η ισχύουσα κοινοτική νομοθεσία περί διοικητικής συνεργασίας και αμοιβαίας συνδρομής στον τομέα του ΦΠΑ βασίζεται σε δύο διαφορετικές νομικά μέσα, ενώ η αντίστοιχη τελωνειακή βασίζεται σε ένα και μοναδικό – τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 515/97 του Συμβουλίου, της 13ης Μαρτίου 1997, περί αμοιβαίας συνδρομής μεταξύ των διοικητικών υπηρεσιών των κρατών μελών και συνεργασίας αυτών με την Επιτροπή με σκοπό την ορθή εφαρμογή του νόμου στα τελωνειακά και αγροτικά ζητήματα²². Η Επιτροπή είναι της γνώμης ότι, σε ό,τι αφορά τον ΦΠΑ, η τροποποίηση του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 είναι ουσιώδης για την αντιμετώπιση της ανάγκης ενίσχυσης της συνεργασίας. Υπό το φως της κτηθείσας εμπειρίας, θα πρέπει να θεσπισθούν, σε κοινοτικό επίπεδο,

²² ΕΕ L 82, 22.3.1997, σ. 1.

μερικοί συμπληρωματικοί κανόνες, με σκοπό την ενίσχυση της συνεργασίας τόσο μεταξύ των διοικήσεων των κρατών μελών όσο και μεταξύ αυτών και της Επιτροπής. Οι νέοι αυτοί κανόνες θα πρέπει κατ' ουσία:

- να προσδιορίζουν τα διάφορα είδη πληροφοριών που είναι δυνατόν να ζητούνται και να αποσαφηνίζουν τις ενέργειες που απαιτούνται για την ικανοποίηση των αιτήσεων κάθε κατηγορίας·
 - να εξασφαλίζουν τη διαθεσιμότητα, σε κεντρικό επίπεδο σε καθένα από τα κράτη μέλη, και την ταχεία ανταλλαγή των βασικών πληροφοριών·
 - να εξασφαλίζουν την ευρεία και αυθόρμητη ανταλλαγή των πληροφοριών που διευκολύνουν την ανίχνευση και την καταπολέμηση της απάτης·
 - να δημιουργούν μια σαφή νομική βάση για τον συντονισμό και την τεχνική συνδρομή εκ μέρους των υπηρεσιών της Επιτροπής, καθώς και για τη συνεργασία με τις τρίτες χώρες·
 - να προσφέρουν περισσότερες δυνατότητες απευθείας επαφών μεταξύ των υπηρεσιών καταπολέμησης της απάτης και μεταξύ των ελεγκτών των διαφόρων κρατών μελών, καθώς και δυνατότητες παράστασης υπαλλήλων των φορολογικών υπηρεσιών ενός κράτους μέλους σε ελέγχους που διεξάγονται σε κάποιο άλλο κράτος μέλος.
- (10) Ο έλεγχος ΦΠΑ στην Κοινότητα δεν έχει αλλάξει σημαντικά, παρά τις νέες προκλήσεις που προέκυψαν από την εσωτερική αγορά. Τα κράτη μέλη διεξάγουν τους παραδοσιακούς φορολογικούς ελέγχους, οι οποίοι δεν έχουν εν γένει αλλάξει από τότε που καθιερώθηκε ο ΦΠΑ. Δεν έχει γίνει λεπτομερής εξέταση του ελεγκτικού συστήματος ΦΠΑ για να εντοπισθούν οι ελεγκτικές ανάγκες του μεταβατικού συστήματος, το οποίο περιλαμβάνει απαλλασσόμενες πωλήσεις και ειδικά καθεστώτα. Όταν, το 1993, καταργήθηκαν οι συνοριακοί έλεγχοι και αντικαταστάθηκαν με τους λογιστικούς ελέγχους, δεν σημειώθηκε καμία σημαντική μετάταξη τελωνειακών ελεγκτών προς τις υπηρεσίες ΦΠΑ. Έτσι, τα κράτη μέλη διεξάγουν τους ελέγχους ΦΠΑ με τους ίδιους πόρους, παρά το γεγονός ότι ο αριθμός των δυνητικών ελέγχων αυξήθηκε σημαντικά.
- (11) Οι υπηρεσίες ΦΠΑ στην Κοινότητα έχουν προς έλεγχο περί τους 24 εκατ. εμπορευόμενους, οι οποίοι υποβάλλουν ετησίως περί τις 100 εκατ. δηλώσεις ΦΠΑ.
- Από αυτούς, οι 3 000 000 περίπου είναι φορολογούμενοι που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές πωλήσεις και/ή αγορές.
 - Οι απαλλασσόμενες ενδοκοινοτικές πωλήσεις ανέρχονται €930 000 000 000 περίπου, ο δε αντίστοιχος φόρος δεν είναι βέβαιο ότι θα εισπραχθεί.
 - Περίπου 1 000 000 (ποσοστό 4%) εμπορευόμενοι καταβάλλουν το 80% του ΦΠΑ που εισπράττεται από τα κράτη μέλη.
 - Περίπου 15 000 000 φορολογούμενοι θα μπορούσαν να καταταγούν στις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις.

- Όλα μαζί τα κράτη μέλη διαθέτουν 30 000 ελεγκτές ΦΠΑ (περίπου το 8% του συνολικού αριθμού των υπαλλήλων τους), αυτοί δε διεξάγουν ετησίως περίπου 600 000 επιτόπιους ελέγχους. Τούτο σημαίνει ότι θεωρητικά η πιθανότητα να διεξαχθεί επιτόπιος έλεγχος στις εγκαταστάσεις ενός φορολογούμενου είναι μία φορά στα 40 έτη.
- (12) Ο έλεγχος βασίζεται κατά κύριον λόγο στην επιδίωξη είσπραξης εσόδων καθώς και στην επιδίωξη πραγματοποίησης ορισμένου αριθμού ελέγχων ή ορισμένων ωρών ανά έλεγχο. Οι στόχοι αυτοί περιλαμβάνονται κυρίως σε σχέδια που καταρτίζονται με γνώμονα τους διαθέσιμους πόρους, οπότε δεν λαμβάνουν υπόψη τις πραγματικές ανάγκες ελέγχου. Τα κράτη μέλη χρησιμοποιούν πολύ παραδοσιακούς τρόπους επιλογής, λίγα δε μόνο έχουν θεσπίσει συστήματα ανάλυσης κινδύνου για τον έλεγχο ΦΠΑ. Άλλα πάλι χρησιμοποιούν κάποια υβριδική μεθοδολογία, με μερικές παραμέτρους κινδύνου. Τα περισσότερα ωστόσο δεν έχουν τη δυνατότητα να μεταβούν σ' ένα σύστημα ανάλυσης κινδύνου, διότι δεν διαθέτουν την αναγκαία προς τούτο υποδομή.
- (13) Η συνέχεια που δίδουν τα κράτη μέλη στους ελέγχους είναι ανεπαρκής και εστιάζεται κυρίως σε αριθμούς. Πραγματική ανάλυση των λόγων των παρατυπιών και της απάτης δεν έχει γίνει. Τα κράτη μέλη θα πρέπει να τηρούν καλύτερα αρχεία για τους ελέγχους τους και τις ελεγχόμενες περιπτώσεις, να τα αποθηκεύουν δε κατά τρόπο που να επιτρέπει στις κεντρικές υπηρεσίες να αξιολογούν διαρκώς την κατάσταση της απάτης. Πολλά κράτη μέλη διαθέτουν κακό σύστημα εσωτερικής επικοινωνίας για τη διαβίβαση των πληροφοριών που είναι χρήσιμες σε άλλους υπαλλήλους, στα πλαίσια, π.χ., ταχείας ανταλλαγής με κάποιο άλλο κράτος μέλος. Τέτοια συστήματα θα μπορούσαν να χρησιμοποιούνται και για τη διάδοση των πληροφοριών προς τους εφοριακούς υπαλλήλους σε καθημερινή βάση.
- (14) Ενώ συστήματα κυρώσεων ισχύουν σε όλα τα κράτη μέλη, απ' ό,τι φαίνεται μετά την εφαρμογή τους δεν επακολουθεί λήψη μέτρων ή αξιολόγηση. Λίγα μόνο κράτη μέλη μπορούν να δώσουν σαφή στοιχεία για τα αποτελέσματα των συστημάτων τους. Φαίνεται δε ότι κύριος στόχος των κυρώσεων είναι η είσπραξη πρόσθετων εσόδων παρά η παροχή κινήτρων για την οικειοθελή συμμόρφωση των φορολογουμένων προς τις υποχρεώσεις τους.
- (15) Παρά τη διοικητική συνεργασία, που έγινε πραγματικότητα από το 1993 και εξής, και την αμοιβαία συνδρομή που ισχύει από το 1979, ο συντονισμός των εθνικών φορολογικών αρχών βρίσκεται ακόμη σε πρώιμο στάδιο. Η απόφαση *Fiscalis*²³ προβλέπει κοινοτική χρηματοδότηση προς τα κράτη μέλη για τη διεξαγωγή πολυμερών ελέγχων των εμπορευομένων, αλλά και αυτή η δραστηριότητα βρίσκεται σε πρώιμο στάδιο, μέχρι τώρα δε έχει ασκηθεί σε λιγότερες από 100 περιπτώσεις, τη στιγμή που στην Κοινότητα υπολογίζεται ότι ασχολούνται με το ενδοκοινοτικό εμπόριο 3 000 000 περίπου εμπορευόμενους. Ως εκ τούτου, τα κράτη μέλη έχουν ακόμη πολύ δρόμο να διανύσουν προς αυτήν την κατεύθυνση.

²³ Απόφαση αριθ. 888/98/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 30ής Μαρτίου 1998, με την οποία θεσπίζεται πρόγραμμα κοινοτικής δράσης για τη βελτίωση των συστημάτων έμμεσης φορολογίας στην εσωτερική αγορά (EE L 126, 28.4.1998, σ. 1.)

- (16) Όσον αφορά τον ΦΠΑ, η ενιαία εσωτερική αγορά δεν ισχύει στην πράξη, δεδομένου ότι εξακολουθούν να υπάρχουν 15 χωριστές φορολογικές περιοχές, όπου οι εθνικές διοικήσεις είναι υπεύθυνες για τον έλεγχο των εμπορευομένων στους οποίους αυτές έχουν χορηγήσει αριθμό μητρώου ΦΠΑ. Έτσι, ενώ ο επιχειρηματικός κόσμος επωφελείται από τις ευκαιρίες που παρέχει η ενιαία αγορά ως προς την ελεύθερη κυκλοφορία των αγαθών, μια επιχείρηση που δραστηριοποιείται σε όλα τα κράτη μέλη έχει να αντιμετωπίσει 15 διαφορετικές φορολογικές αρχές και, ως εκ τούτου, τις διαφορές στην ερμηνεία και στην εφαρμογή της 6ης Οδηγίας ΦΠΑ. Το Συμβούλιο έχει δείξει μεγάλη απροθυμία ως προς τη λήψη μέτρων, προτεινόμενων από την Επιτροπή, για τον εκσυγχρονισμό και την εναρμόνιση των σημερινών ρυθμίσεων περί ΦΠΑ, μη επιθυμώντας να παραχωρήσει κανένα μέρος της φορολογικής επικυριαρχίας του. Έτσι, οι επιχειρήσεις βελτιστοποιούν τις δυνατότητες φορολογικών ελιγμών που τους παρέχονται από το ισχύον σύστημα.
- (17) Τα κράτη μέλη δεν είναι σε θέση να παρακολουθήσουν τις πρόσφατες τεχνολογικές εξελίξεις, με την ηλεκτρονική έκδοση τιμολογίων και το ηλεκτρονικό εμπόριο. Λίγοι ελεγκτές διαθέτουν την απαιτούμενη πείρα, τα δε κράτη μέλη οφείλουν επείγοντως να προσαρμοσθούν στη νέα αυτή πραγματικότητα.

7.2. ΣΥΣΤΑΣΕΙΣ

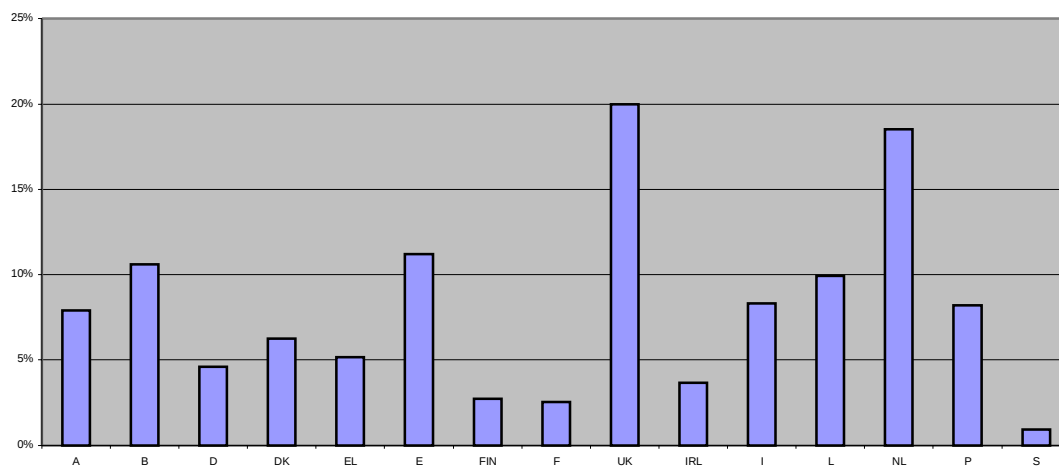
- (1) Τα κράτη μέλη θα πρέπει, από κοινού με την Επιτροπή, να εξετάσουν τη δυνατότητα υιοθέτησης μιας ενιαίας πολιτικής για την καταπολέμηση της απάτης στο ισχύον σήμερα σύστημα ΦΠΑ, διότι αυτή θέτει σε κίνδυνο την εύρυθμη άσκηση του νομότυπου εμπορίου στο πλαίσιο της ενιαίας αγοράς.
- (2) Τα κράτη μέλη θα πρέπει να αρχίσουν επείγοντως μια **συνολική επανεκτίμηση της πολιτικής τους για τον έλεγχο του ΦΠΑ**. Μια τέτοια επανεκτίμηση θα πρέπει να συμπεριλαμβάνει την εξέταση ολόκληρης της πολιτικής ελέγχου, την χάραξη και εφαρμογή μιας στρατηγικής με σαφείς στόχους και τη ενδεδειγμένη οργανωτική διάρθρωση χωρίς κανέναν εσωτερικό φραγμό. Ακόμη, τα κράτη μέλη θα πρέπει να εκπονήσουν μια μεθοδολογία ελέγχου με βάση την αξιολόγηση κινδύνου και να προετοιμάσουν το έδαφος για την εφαρμογή της. Η Επιτροπή και τα κράτη μέλη θα πρέπει να μελετήσουν από κοινού αν μια συνολική αναθεώρηση του συστήματος δηλώσεων και πληρωμών θα ήταν αναγκαία για να μπορέσουν τα κράτη μέλη να διαθέτουν τους πόρους που απαιτούνται για τους πλέον επείγοντες επιτόπιους ελέγχους. Τέλος, τα κράτη μέλη θα πρέπει να επανεκτιμήσουν την αποτελεσματικότητα των προσπαθειών τους για τον έλεγχο ΦΠΑ, έτσι ώστε να βεβαιωθούν ότι η έλλειψη ελέγχου δεν δημιουργεί στρεβλώσεις του ανταγωνισμού μεταξύ των εμπορευόμενων που οικειοθελώς συμμορφώνονται προς τις υποχρεώσεις τους και εκείνων που δεν συμμορφώνονται.
- (3) Η Επιτροπή, από κοινού με τα κράτη μέλη, πρέπει να εξετάσει, *μεταξύ άλλων, τα κοινοτικά συστήματα αξιολόγησης κινδύνου*.
- (4) Τα κράτη μέλη πρέπει να σκεφθούν τρόπους βελτίωσης της **αποτελεσματικότητας των μέτρων αντιμετώπισης και της ανάλυσης των περιπτώσεων απάτης** που εντοπίζουν. Από την πλευρά της, η Επιτροπή θα εξετάσει τρόπους βελτιστοποίησης της χρήσης των πληροφοριών σε κοινοτικό

επίπεδο. Τα κράτη μέλη πρέπει να εξετάσουν τρόπους ταχείας συλλογής και εσωτερικής διάδοσης των πληροφοριών. Η Επιτροπή θα πρέπει να εξετάσει και το ενδεχόμενο επέκτασης της διάδοσης των πληροφοριών σε ενδοκοινοτικό επίπεδο.

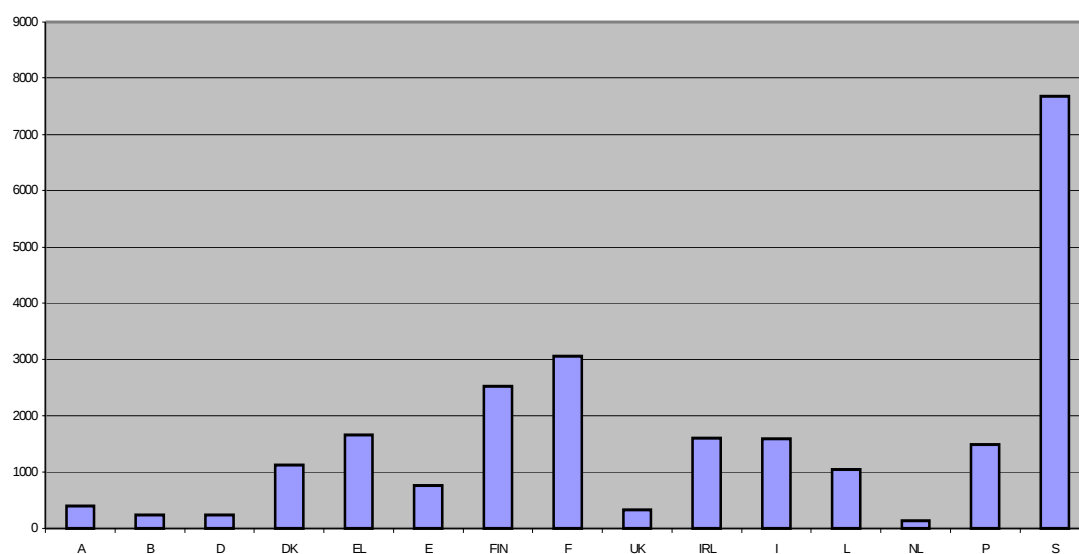
- (5) Τα κράτη μέλη παροτρύνονται να προβούν σε εκτεταμένη αναθεώρηση των **συστημάτων και των διαδικασιών τους διοικητικής συνεργασίας και αμοιβαίας συνδρομής** στον τομέα του ΦΠΑ, υπό το φως των σημερινών ελλείψεων, και να εξετάσουν τρόπους επίτευξης της βέλτιστης λειτουργίας τους, συμπεριλαμβανόμενης της οργάνωσης των γραφείων τους CLO· ακόμη, να εξετάσουν τη διάθεση των πόρων και την εξάλειψη όλων των εσωτερικών, νομικών και διοικητικών, φραγμών που επηρεάζουν την ενδεδειγμένη ανταλλαγή των πληροφοριών. Επίσης, τα κράτη μέλη πρέπει να κάνουν καλύτερη και εντατικότερη χρήση των μέσων αυτών, έτσι ώστε να επιτυγχάνεται μεταξύ κρατών μελών το ίδιο επίπεδο συνεργασίας που ισχύει μεταξύ δύο τοπικών υπηρεσιών ενός κράτους μέλους. Ως εκ τούτου, η Επιτροπή συνιστά να διαθέτει κάθε τοπικό γραφείο έναν τουλάχιστο υπάλληλο ο οποίος να ασχολείται κατά προτεραιότητα με τη διεκπεραίωση των αιτήσεων που υποβάλλονται από τα άλλα κράτη μέλη. Ο υπάλληλος αυτός θα πρέπει να μην ακολουθεί τα συνήθη αξιολογικά κριτήρια που αφορούν τον εντοπισμό και την είσπραξη πρόσθετων φορολογικών εσόδων, αλλά μάλλον εκείνα που βασίζονται στον αριθμό των αιτήσεων που διεκπεραίωσε στο βραχύτερο δυνατόν χρονικό διάστημα.
- (6) Η Επιτροπή θα υποβάλει σύντομα **πρόταση για την τροποποίηση του ισχύοντος κανονισμού**, έτσι ώστε να βελτιωθεί η διοικητική συνεργασία και η αμοιβαία συνδρομή στον τομέα του ΦΠΑ και να αντιμετωπισθούν οι διατηρούμενοι φραγμοί στην ανταλλαγή πληροφοριών.
- (7) Τα κράτη μέλη θα πρέπει να αναγνωρίσουν την πρόκληση της **νέας τεχνολογίας** και να διαθέσουν τους αναγκαίους προς τούτο πόρους, συμπεριλαμβανόμενης της εκπαίδευσης ηλεκτρονικών ελεγκτών, να δημιουργήσουν την απαραίτητη τεχνική και νομική υποδομή και να εκπαιδεύσουν τους υπαλλήλους τους στην εμπέδωση της φιλοσοφίας του τομέα αυτού. Η Επιτροπή θα πρέπει να μελετήσει το σχετικό νομικό πλαίσιο.

8. ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ – ΓΡΑΦΙΚΕΣ ΠΑΡΑΣΤΑΣΕΙΣ

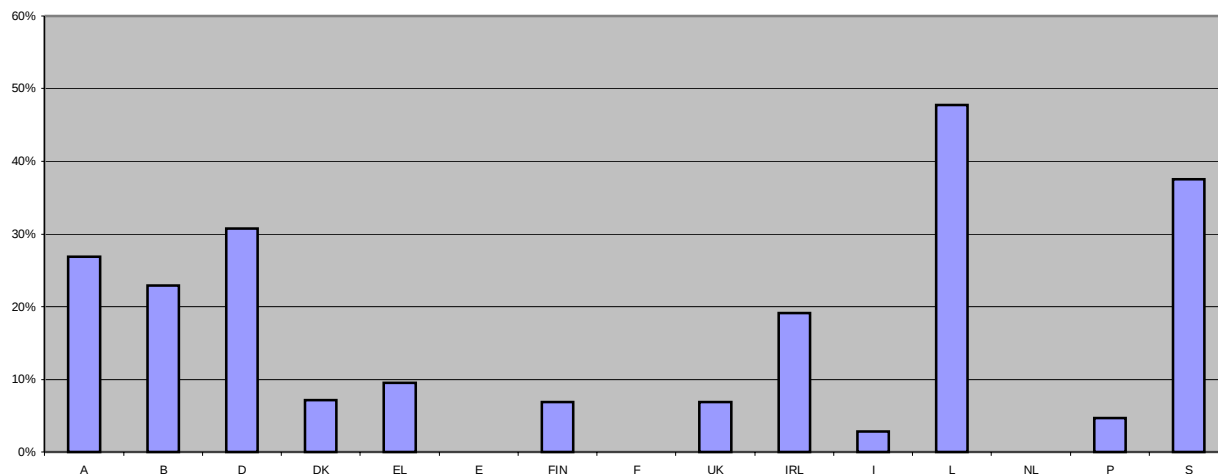
Διάγραμμα 1: Ποσοστό εφοριακών υπαλλήλων που διεξάγουν επιτόπιους ελέγχους ΦΠΑ ανά κράτος μέλος



Διάγραμμα 2: Αριθμός φορολογουμένων ανά ελεγκτή ΦΠΑ

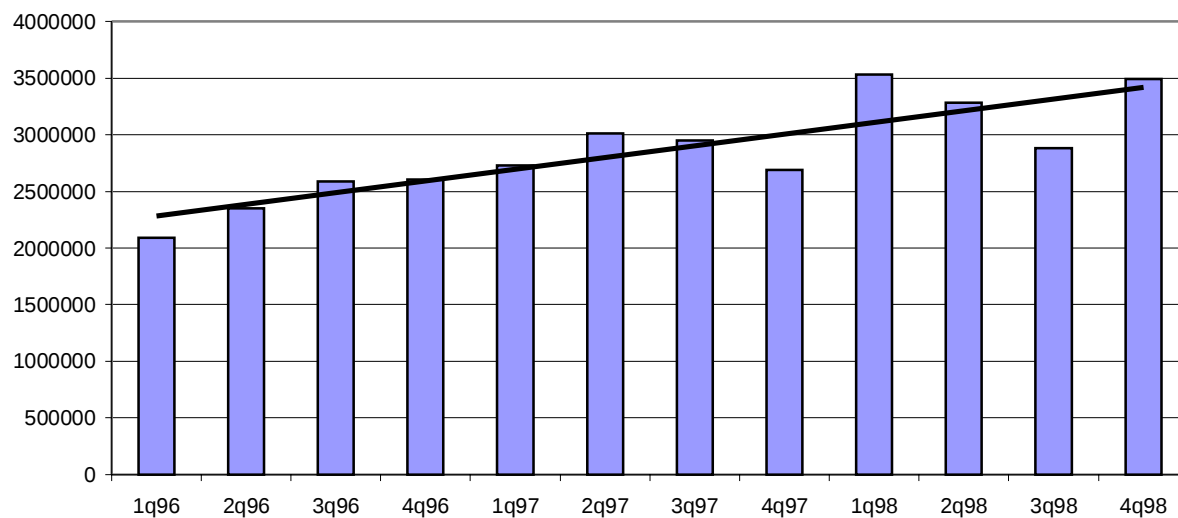


Διάγραμμα 3: Ποσοστό φορολογουμένων που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αγορές ανά κράτος μέλος

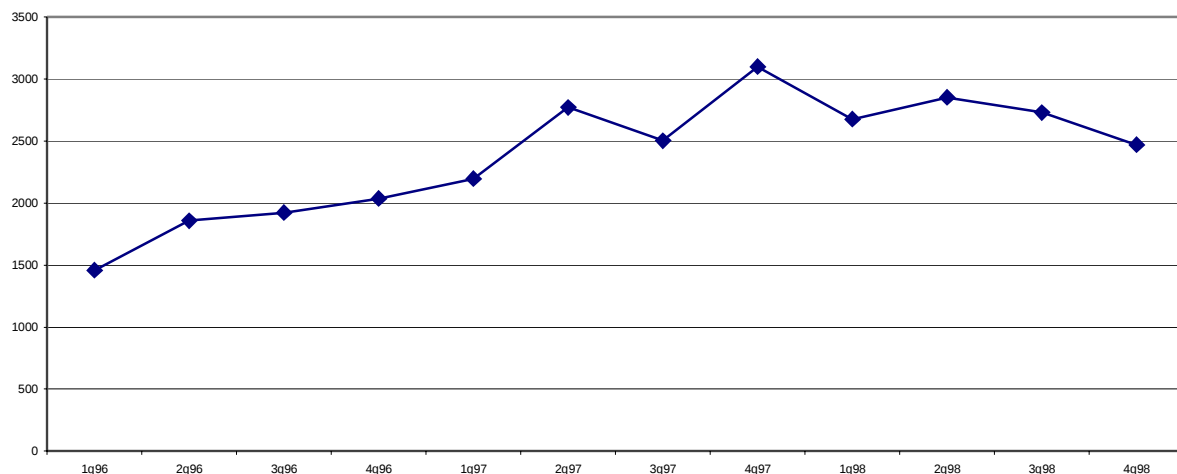


Σημείωση : Η Ισπανία, η Γαλλία και οι Κάτω Χώρες δεν έδωσαν στοιχεία για τους φορολογούμενους που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αγορές.

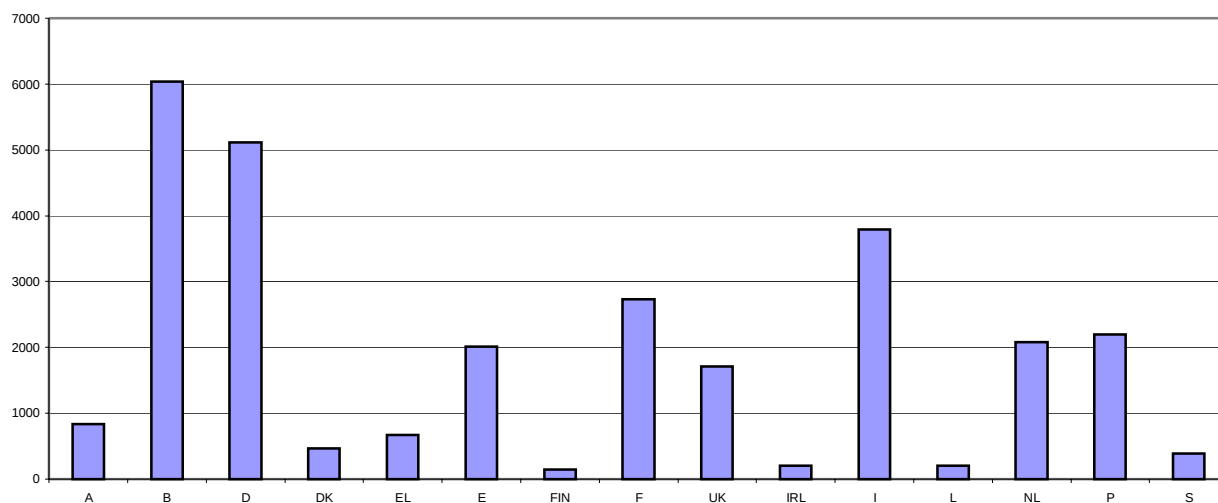
Διάγραμμα 4: Συνολική αύξηση, μεταξύ 1996 και 1998, του αριθμού των ερευνών που διεξήχθησαν δυνάμει των άρθρων 4 παρ. 2 και 4 παρ. 3 του κανονισμού.



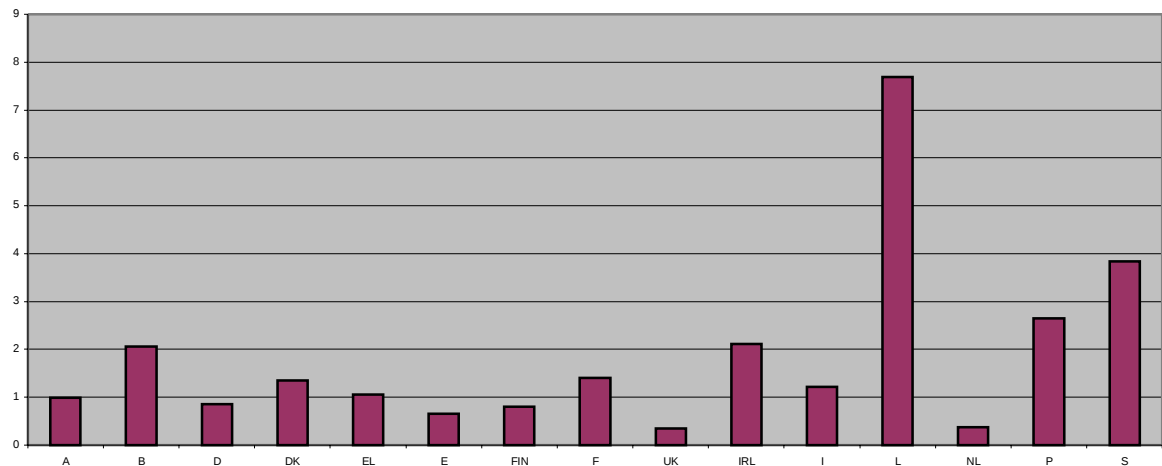
Διάγραμμα 5: Αριθμός των αιτήσεων που υπεβλήθησαν ανά τρίμηνο μεταξύ 1996 και 1998 δυνάμει του άρθρου 5 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 και του άρθρου 2 της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ



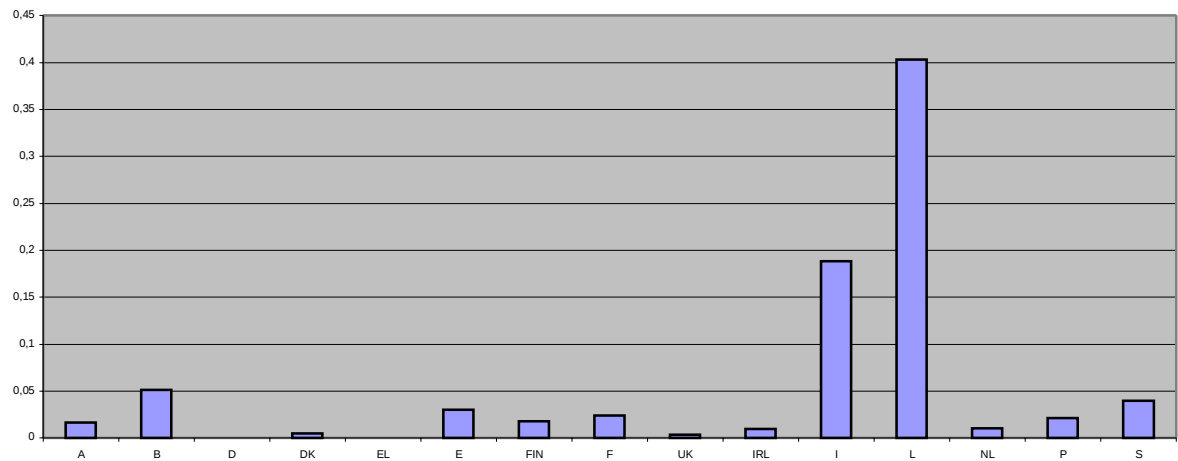
Διάγραμμα 6: Αριθμός των αιτήσεων που υπεβλήθησαν ανά κράτος μέλος μεταξύ 1996 και 1998 δυνάμει του άρθρου 5 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 και του άρθρου 2 της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ



Διάγραμμα 7: Αριθμός των αιτήσεων που υπεβλήθησαν μεταξύ 1996 και 1998, ανά κράτος μέλος και ανά ελεγκτή, δυνάμει του άρθρου 5 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 και του άρθρου 2 της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ

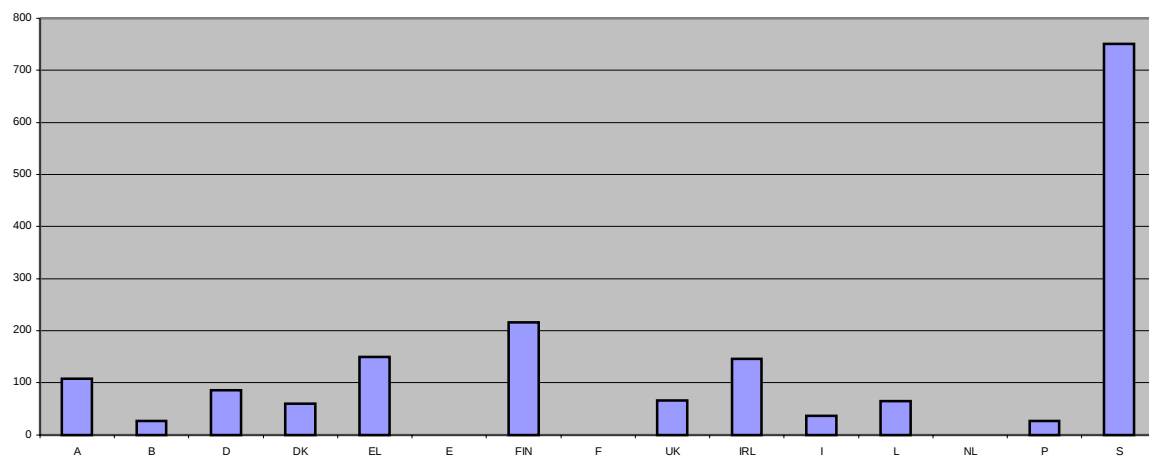


Διάγραμμα 8: Αριθμός των αιτήσεων που υπεβλήθησαν μεταξύ 1996 και 1998, ανά κράτος μέλος και ανά έλεγχο ΦΠΑ, δυνάμει του άρθρου 5 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 και του άρθρου 2 της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ



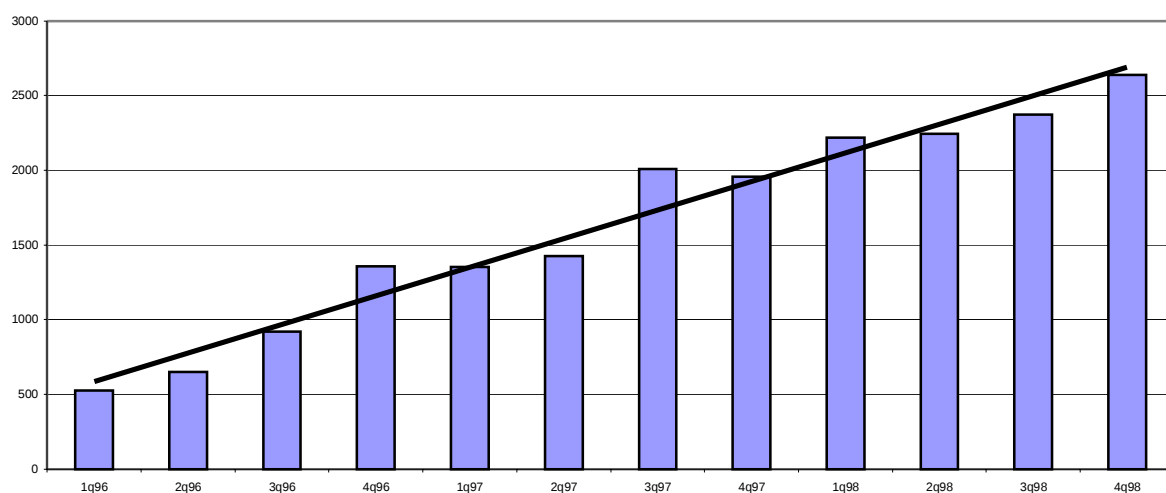
Σημείωση : Δεν υπάρχουν διαθέσιμα στοιχεία για τον αριθμό των ελέγχων ΦΠΑ που πραγματοποιήθηκαν στη Γερμανία και στην Ελλάδα.

Διάγραμμα 9: Αριθμός φορολογουμένων με ενδοκοινοτικές αγορές ανά αίτηση που υπεβλήθη μεταξύ 1996 και 1998, ανά κράτος μέλος, δυνάμει του άρθρου 5 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 218/92 και του άρθρου 2 της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ



Σημείωση : Δεν υπάρχουν διαθέσιμα στοιχεία για τον αριθμό των φορολογουμένων με ενδοκοινοτικές αγορές στην Ισπανία, στη Γαλλία και στις Κάτω Χώρες.

Διάγραμμα 10: Τάση του αριθμού των αναπάντητων αιτήσεων του άρθρου 5 του κανονισμού και του άρθρου 2 της οδηγίας, με βάση την κατάσταση στις 31 Δεκεμβρίου 1998 ανά αιτούν κράτος μέλος



Διάγραμμα 11: Ποσοστό των αναπάντητων αιτήσεων του άρθρου 5 του κανονισμού και του άρθρου 2 της οδηγίας, με βάση την κατάσταση στις 31 Δεκεμβρίου 1998 ανά αιτούν κράτος μέλος

