



EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS KOMMISSION

Bryssel den 1.2.2005
KOM(2004) 855 slutlig/2

CORRIGENDUM

Annule et remplace les points 1.3 et 3
du document COM(2004)855 final du 10.1.2005.
Cette correction concerne les versions : DA, EL, ES,
FI, IT, NL, PT et SV.

RAPPORT FRÅN KOMMISSIONEN TILL RÅDET OCH EUROPAPARLAMENTET

**Den femte rapporten enligt artikel 12 i förordning (EEG, Euratom) nr 1553/89
beträffande uppbörd av mervärdesskatt och kontrollförfaranden**

{SEC(2004)1721}

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1.	Inledning	3
1.1.	Vad är artikel 12-rapporter?	3
1.2.	Den femte rapporten.....	3
1.3.	Tidigare rekommendationer	3
2.	Den femte rapportens viktigaste rön	4
2.1.	Organisation, struktur och momspolitik.....	4
2.2.	Personalresurser	4
2.3.	Registrering.....	5
2.4.	Kontrollförfaranden.....	5
2.5.	Uppbörd av skulder och indrivning.....	7
2.6.	Frivillig efterlevnad.....	7
2.7.	Datorisering.....	7
2.8.	”Underrättelsetjänst”	8
2.9.	Utvärdering och resultatindikatorer	8
3.	Slutsatser och rekommendationer	8

1. INLEDNING

1.1. Vad är artikel 12-rapporter?

Enligt artikel 12 i rådets förordning (EEG, Euratom) nr 1553/89¹ om den slutliga enhetliga ordningen för uppbörd av egna medel som härrör från mervärdesskatt skall kommissionen vart tredje år upprätta en rapport till Europaparlamentet och rådet. Syftet med denna rapport är att undersöka de förfaranden som tillämpas i medlemsstaterna för att registrera skattskyldiga och för fastställande och uppbörd av mervärdesskatt (nedan: ”moms”), samt de närmare föreskrifterna för och resultaten av sina kontrollsystem i samband med moms. I rapporten skall också eventuella förbättringar övervägas.

Kommissionen har hittills upprättat fyra sådana rapporter. Den första rapportens rekommendationer fokuserade på förbättringen av frivillig betalning och indrivning av moms, samt uppmanade till åtgärder för att främja frivillig efterlevnad från de skattskyldiga. De två första rapporterna undersökte skatteförvaltningarnas resurser och organisation, samt rekommenderade om förbättring av förvaltningsförfarandena. I den andra rapporten föreslogs också bättring vad gäller de tjänster man tillhandahåller skattebetalarna, utvecklandet av förebyggande undersökningar, handlingsplaner för att minimera skattskyldigas icke-efterlevnad samt strävan efter att utveckla och förbättra datortillämpningar. Det föreslogs också att skuldförvaltningen förbättras. I den tredje rapporten tog man upp möjliga lösningar på problem med moms kontroll och metoder för att bekämpa skattebedrägeri. Kommissionen uppmanade till gemensam analys för att kartlägga de bästa metoderna, och identifierade högrisksektorer vad gäller bedrägeri. I fjärde rapporten studerades hur det förvaltningsmässiga samarbetet kan ändras för att göra den gemensamma bedrägeribekämpningspolitiken mer effektiv. Denna frågeställning utmynnade i en rekommendation om bättre utnyttjande av ny teknologi.

1.2. Den femte rapporten

Den femte rapporten lades fram strax efter att Europeiska gemenskapen/unionen genomgått sin största utvidgning någonsin. Det är viktigt att denna rapport, som inbegriper de femton medlemsstater som utgjorde Europeiska unionen till och med 2003, inte enbart uppmärksammas av de förvaltningar vars arbete den avhandlar. De tio nya medlemsstaternas förvaltningar bör även de tillägna sig rapporten eftersom den kan ge värdefull insikt i organisationen och i verkställigheten av de förfaranden som rör momsen.

1.3. Tidigare rekommendationer

Tidigare rekommendationer syftade till att befrämja åtgärder som ökar de skattskyldigas respekt för sina skyldigheter, samt till att förebygga bedrägeri genom en effektiv kontrollstrategi. Samtidigt betonade man vikten av att göra det enklare och mer lönande för skattebetalarna att efterleva lagstiftningen. Bilagan till denna sammanfattning {SEC(2004)1721} visar att medlemsstaterna har införlivat många av dessa rekommendationer. Det finns dock utrymme för ytterligare förbättringar, och den huvudsakliga slutsatsen är att mer återstår att göra inom redan identifierade områden.

¹ EGT L 155, 7.6.89

2. DEN FEMTE RAPPORTENS VIKTIGASTE RÖN

2.1. Organisation, struktur och momspolitik

Trots att moms har funnits i Europeiska gemenskapen i ca fyrtio år har aldrig något genomgripande försök till samordning och harmonisering av moms kontroll eller momsmyndigheter gjorts, även om vissa gemenskapsåtgärder och initiativ endast skulle kräva en begränsad organisatorisk samordning. Historiskt sett har olika skatter hanterats av separata avdelningar, även i de fall då dessa skatter i teorin fallit under ett enskilt ministerium eller generaldirektorat. Eftersom bedrägeri och oegentligheter inte tar hänsyn till sådana avgränsningar har tidigare rapporter argumenterat för att en mer långtgående strukturell integrering – eller i alla fall ett ökat samarbete mellan myndigheter och avdelningar – skulle gagna all skatteverksamhet. En sådan effektivare bekämpning av oegentligheter genom ökad integrering skulle dessutom innebära att relationen mellan skattebetalare och sammanförda skattemyndigheter blev enklare.

I flera medlemsstater har en sådan omorganisation inneburit att man integrerar ansvaret för de olika skatterna till en enda, eller åtminstone till färre, organisatoriska enheter. Av de medlemsstater som väl gått över till att integrera skattemyndigheterna har ingen gått tillbaka till den uppdelade modellen. Å andra sidan finns det inget samförstånd vad gäller valet mellan geografisk centralisering och decentralisering, då förändringar skett i båda riktningarna. I vissa medlemsstater är strävan efter decentralisering grundlagsstadgad. I utredningen fann man att lokalkontoren i praktiken åtnjuter ett betydande självstyre även i de medlemsstater som har ett centraliseringsbaserat synsätt, eftersom kunskap och erfarenhet på lokal nivå är avgörande för en effektiv kontroll.

Trots tendensen att koncentrera skattetjänsterna till en eller ett fåtal avdelningar så varierar momsmyndigheterna i så måtto att man finner alltifrån självstyrande momsförvaltningar till sådana som är helt integrerade i den övriga skatteförvaltningen. Gemensamma nämnare för alla momsförvaltningar är att de registrerar skattebetalare, kontrollerar deras förehavanden och återkräver skatt. Ansvaret för bedrägeribekämpning delas emellertid ibland med andra förvaltningar, som har en renodlat brottsbekämpande roll. Det tycks finnas fog för att påstå att ökad integrering, eller i alla fall bättre samarbete, gagnar skattekontrollen. Organisatoriska frågor måste ses ur ett perspektiv som fokuserar på mervärdesskattepolitiken som helhet. Inte mindre än tolv medlemsstater har reviderat sin skattepolitik sedan den fjärde rapporten offentliggjordes. Omorganisering har också ofta lett till strukturella förenklingar och optimerad effektivitet i förfarandena.

Senare tid har präglats av en ökad tonvikt vid medborgerliga och mänskliga rättigheter samt av ökade påtryckningar för att främja ekonomisk aktivitet genom att minska de administrativa lasterna för affärsverksamhet. Trots detta har somliga skatteförvaltningar förvärvat nya rättsliga medel för att bekämpa bedrägeri, bl.a. genom att införa solidariskt ansvar, nya befogenheter för att begära säkerhet vid skatteskulder med hög risk och genom striktare regler gällande bevisning vid avdrag för ingående moms.

2.2. Personalresurser

Den insamlade informationen tyder på att antalet tjänstemän som hel- eller deltidsarbetat med moms under perioden 1999-2003 förhållit sig relativt stabilt, trots smärre fluktuationer i vissa förvaltningar. Alla skatteförvaltningar är förpliktigade att erbjuda kontinuerlig utbildning för att förbättra personalens prestationsförmåga. Antalet tjänstemän som deltar i kurser och

antalet dagar per år som ägnas åt vidareutbildning varierar dock i de flesta medlemsstater från ett år till ett annat, utan synbara trender. Även om undersökningen synliggjorde vissa allmänna svagheter vad gäller förvaltningarnas utvärdering av förfaranden och metoder så utvärderade flertalet medlemsstater sin personal med hjälp av precisa regler och använde sig av både kvalitativa och kvantitativa kriterier. Endast två medlemsstater saknar helt någon form av formell utvärderingsmekanism.

2.3. Registrering

Skattskyldiga personer måste registrera sig och därigenom få ett momsregistreringsnummer. De nationella förvaltningarna bekräftar att om en person avser att handla med varor och tjänster så är det hart när omöjligt att förvägra registrering. Medlemsstaterna och kommissionen har slagit fast att detta registreringsförfarande kan och skall användas som ett medel för att bekämpa bedrägerier via skenföretag eftersom detta förfarande möjliggör en analys av graden av ärlighet i de avsikter som personen ifråga har. Följaktligen utreds det i huvuddelen av medlemsstaterna huruvida den enskilde eller företagsdirektörerna ifråga har ett förflutet med bristande efterlevnad av skattelagar eller annan relaterad lagstiftning. Om så är fallet kan en rad villkor komma ifråga i samband med registreringen (t.ex. ställande av säkerhet eller tätare skattedeklarationer), och i alla händelser medför tidigare oegentligheter en noggrannare granskning av den avsedda verksamheten än i fall där det gäller redan kända, laglydiga aktörer. Det tycks som om noggrann granskning av sökande håller på att bli det vedertagna förfarandet, vilket har förlängt väntetiden vid registrering för potentiella näringsidkare som anses ligga i riskzonen.

Det finns inget enhetligt angreppssätt bland medlemsstaterna när det gäller problematiken i samband med att upptäcka oregistrerade näringsidkare. Tidigare rapporter underströk vikten av att uppmuntra de skattskyldiga till frivillig efterlevnad, och undersökningen påvisade att medlemsstaterna inser behovet av att lägga resurser på detta för att göra det mindre tidskrävande och kostsamt för företag att beakta sina skyldigheter, exempelvis när det gäller registrering. Samtidigt fyller stränga kontroller, och då särskilt målinriktade sådana, en viktig funktion i det att de uppmuntrar till att följa bestämmelserna genom att förbättra möjligheterna att upptäcka dem som bryter mot dem. Informationsteknologin har spelat en betydelsefull roll i denna process, t.ex. genom online-registrering.

2.4. Kontrollförfaranden

Revisionspersonalen måste få full insyn i näringsidkarens förutsättningar och tillträde till dennes affärshandlingar, räkenskaper och därmed relaterade dokument. Av denna anledning har samtliga skatteförvaltningar tilldelat alla sina registeransvariga liknande befogenheter. Dessa befogenheter balanseras naturligtvis av skattebetalarnas rättigheter, regler för uppgiftsskydd och andra faktorer.

Över hälften av kontrollförfarandena äger vanligen rum i den skattskyldiges lokaler. Detta överensstämmer med tidigare rapporters rekommendationer om att kontroller på platsen i de flesta fall är att föredra framför rena dokumentkontroller, även om de sistnämnda ibland är tillräckliga. Utredningen uppdagade en tilltagande tendens att skapa särskilda avdelningar för att behandla stora företag. Kommissionen välkomnar den här sortens flexibilitet och föreslår att medlemsstaterna överväger att införa liknande specialisering när det gäller företagsgrupperingar som bedriver affärsverksamhet som en enda enhet eller skattskyldiga personer med blandad, både beskattningsbar och skattebefriad verksamhet. I de fall där man fortfarande kontrollerar varje skatt för sig fäster man allt större vikt vid att antingen ett

samarbete äger rum mellan de tjänstemän som granskar samma skattebetalare ur olika skattesynpunkter, eller att en övergripande samordnare tillsätts.

Utgångspunkten för de flesta kontroller är självdeklarationen. Enligt gemenskapslagstiftningen måste medlemsstaterna nu godta elektroniska deklarerationer, och vissa av staterna uppmuntrar till och med användningen av dessa. Informationsteknologin gör det möjligt att analysera deklarerationerna snabbt och noggrant. Förvaltningar har ofta ett aktivt förebyggande förhållningssätt till näringsidkare som inte lämnar in sina deklarerationer i tid. Få medlemsstater har dock exakta siffror angående hur mycket den mervärdesskatt man återfår på detta sätt uppgår till.

De flesta förvaltningar har ett övervakningsprogram, oftast baserat på ettårsperioder, som söker kartlägga högrisksektorer och säkra att alla skattebetalare kontrolleras med viss periodicitet. Stora ekonomiska aktörer behandlas ofta separat då de kan kräva kontinuerlig eller periodisk övervakning och i genomsnitt besöks vart tredje år. Små näringsidkare kan å sin sida bli besökta mycket sällan, särskilt om de inte hamnar i övervakningsprogrammets eller riskanalysens urvalsgrupper. Kommissionen anser att de slags fall som uppvisar speciella omständigheter, dvs. de tidigare nämnda företagsgrupperna med gemensam moms och de skattskyldiga personer med blandad, både beskattningsbar och skattebefriad verksamhet, också ska ingå i övervakningsprogrammets underlag för urval. Få medlemsstater kunde ange de relativa procentandelar av kontrollerna som genomförs i strikt överensstämmelse med programmet i förhållande till dem som valts av andra skäl. Även om kommissionen förordar ett samordnat kontrollsystem så poängterar den vikten av en flexibel hållning som möjliggör avvikelser från programmet där omständigheterna förändras eller i de fall där ny information blir tillgänglig.

Undersökningen visade att kontrollen, i de fall den överhuvudtaget granskas, utvärderas med kvantitativa kriterier (t.ex. antalet inblandade personer per dag) snarare än med kvalitativa. Införandet i vissa medlemsstater av mekanismer för återkoppling och ”revisionsinsyn” som kan göras tillgängliga till samtlig revisionspersonal är intressanta metoder för att sprida framgångsrika lösningar. Granskningsrapporter är ofta begränsade till lokal nivå och förekommer ibland endast i pappersform. Kommissionen finner vissa medlemsstaters metod att föra elektroniska arkiv över skattebetalarna föredömlig. Ungefär hälften av medlemsstaterna för register över näringsidkare som är kända eller misstänkta för skattesmitning, vilket dock kan försvåras av nationella lagar om personuppgiftsskydd. Sådana register tillgodoser viktig bakgrundsinformation när kontroller planeras och, som nämnts tidigare, vid registrering. Förvaltningarna har – även utan sofistikerade verktyg för riskanalys – i allmänhet en god överblick av de områden där bedrägeri är vanligt förekommande. Kommissionen understödjer detta arbete genom att bistå medlemsstaterna att sprida god praxis och genom att ställa till förfogande nya lagliga möjligheter att dela information rörande gränsöverskridande bedrägeri².

Oavsett om det finns ett detaljerat arbetsschema följer styrekonomerna vanligen riktlinjer och checklistor för att säkra att kontrollerna uppfyller vissa gemensamma krav. Alla medlemsstater utom två arbetar med datoriserad revision, och de kontrollansvariga utrustas med informationsteknologiska verktyg. Tidigare artikel 12-rapporter betonade vikten av att

² Rapport från Kommissionen till rådet och Europaparlamentet om administrativt samarbete i kampen mot momsbedrägerier, KOM/2004/0260 slutlig, samt Rådets förordning (EG) nr 1798/2003 av den 7 oktober 2003 om administrativt samarbete.

fullfölja datoriseringen, och även om nya framsteg har gjorts inom detta område så upprepar kommissionen att datorisering och kontinuerlig förbättring av IT-resurserna gagnar både förvaltningen och de näringsidkare som följer reglerna. Undersökningen visade att de flesta medlemsstater samlar in knapp information om kontrollerna och deras resultat, och ibland t.o.m. saknar uppgifter om antalet kontroller eller om hur mycket obetald skatt man upptäckt och återfått. Den tillgängliga informationen tyder på att uppföljningen av kontrollen varierar över tid, och i en medlemsstat tycktes denna sorts bevakning minska. Kommissionen uppmanar medlemsstaterna att bli bättre på att föra statistik och räkenskaper som beskriver utfallet av kontrollverksamheten.

2.5. Uppbörd av skulder och indrivning

Uppmuntran till frivillig efterlevnad bidrar till att säkra uppbörden av skulder i tid utan att man tvingas vidta efterlevnadsåtgärder. Tidigare rapporter uppmanade dock medlemsstaterna att hantera skulder på ett sådant sätt att återbetalningen maximeras. Mer utförlig information om skattebetalarna och deras ekonomiska ställning, identifiering av skattebetalare som riskerar att bli insolventa eller omöjliga att spåra, snabba åtgärder vid betalningsoförmögenhet och ett ökat samarbete mellan olika delar av skatteförvaltningen är alla faktorer som lett till förbättringar. Skuldförvaltning genom uppskov eller delbetalningar ger sannolikt större intäkter än att driva skattebetalare till betalningsoförmåga. Skattemyndigheterna disponerar ofta över bankuppgifter och andra finansiella upplysningar om skattebetalare, liksom information från andra källor. I de fall där regler om rätt till privatliv inte spärrar tillgången till sådana upplysningar kan de användas såväl för att förhindra potentiell betalningsoförmögenhet som för att visa hur man ska lyckas med indrivningen.

Hjälpmidlen vid uppbörd av skulder är många, men det fästs allt större vikt vid förebyggande åtgärder för att man ska slippa kräva in medel i efterhand. Angående fordringar som är omöjliga att uppbära avslöjade undersökningen stor variation i tillämpningen. Minst tre medlemsstater nämnde möjligheten att avstå från belopp vars uppbörd skulle innebära oproportionerliga kostnader. En påtaglig tendens var viljan att avskaffa företrädesrätten för skatteskulder vid konkurs. I nuläget omprövar sju medlemsstater sina uppbördsförfaranden i syfte att reformera dem. Denna process hade underlättats avsevärt om man följt upp kontrollverksamheten och utvärderat uppbördsförfarandena bättre än vad fallet är enligt undersökningen.

2.6. Frivillig efterlevnad

Uppmuntran till frivillig efterlevnad bildar underlaget till många av rekommendationerna i de tidigare rapporterna. Registrering, självdeklarationer, momsdeklarationer och betalningsfrister som iakttas utan påminnelser från förvaltningen minskar de administrativa kostnaderna. Därför är det värt att investera resurser på frivillig efterlevnad. För att det skall fungera måste dock skattebetalarna vara övertygade om fördelarna för dem själva, de måste anse att skattesystemet är tillräckligt rättvist och vara övertygade om förvaltningens effektivitet och kapacitet att driva igenom reglerna.

2.7. Datorisering

Alla medlemsstaters skatteförvaltningar har datoriserat en del av, om inte hela sitt arbete. Härvid finns två aspekter: förvaltningen har nytta av datorisering av såväl det egna arbetet som de tjänster som tillhandahålls skattebetalarna. Denna typ av utveckling passar bra ihop med strävan efter frivillig efterlevnad. Den växande användningen av informationsteknik är

ett universellt fenomen på alla nivåer inom företag och förvaltningar. Den information som i denna rapport samlats in om fördelarna med en omdömesgill datoranvändning kan hjälpa till att sprida de bästa metoderna. Medlemsstater som ännu inte använder datoriserad revision kan hitta råd i denna rapport.

2.8. ”Underrättelsetjänst”

I tidigare rapporter fann man fördelar med att bilda en specialavdelning som samlar in, analyserar och sprider ”underrättelser” på skatteområdet. Fem medlemsstater har bildat en central underrättelseavdelning för att samla och lämna ut information om enskilda skattebetalare, sektorsspecifika trender och typer av bedrägerier medan övriga medlemsstater arbetar med decentraliserade strukturer. Kommissionen drar slutsatsen att decentraliserade system kan fungera effektivt tack vare utvecklingen av moderna datornätverk. Minst fem medlemsstater förefaller dock inte föra över kontrollresultaten till underrättelsesystemet och endast ett fåtal har fullt fungerande underrättelsesystem med strukturerad datainsamling, feedback och uppföljning. Det finns alltså fortfarande utrymme för förbättringar.

2.9. Utvärdering och resultatindikatorer

För att mäta effektiviteten hos och genomförandet av olika planer och program har skatteförvaltningar i enlighet med rekommendationerna i tidigare rapporter mer och mer tagit fram resultatindikatorer. Hittills är dock de flesta indikatorerna snarare kvantitativa än kvalitativa och beaktar sällan kostnaderna för skattebetalarna. Kommissionen förordar större uppmärksamhet på kvaliteten hos den service som tillhandahålls både skattemyndigheterna och skattebetalarna.

3. SLUTSATSER OCH REKOMMENDATIONER

En fullständig redovisning av slutsatser och rekommendationer lämnas i arbetsdokumentet från Kommissionens avdelningar (SEC(2004)1721).